

ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ
НОВОСИБИРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ

Кафедра бухгалтерского учета

И.Б. БЕЛОЗЕРЦЕВА, И.К. ТЁРОВА

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

ЧАСТИ 1–3

УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКИЙ КОМПЛЕКС

по специальностям 080507 «Менеджмент организации», 080505 «Управление персоналом»,
080601 «Статистика», 080111 «Маркетинг», 080104 «Экономика труда»,
080502 «Экономика и управление на предприятии», 080503 «Антикризисное управление»,
080801 «Прикладная информатика», 030602 «Связи с общественностью»
и направлению 080600 «Статистика»

Новосибирск
2009

Издается в соответствии с планом учебно-методической работы НГУЭУ

Б 43 Белозерцева И.Б., Тёрова И.К.

Бухгалтерский учет: Учебно-методический комплекс. Части 1–3. – Новосибирск: НГУЭУ, 2009. – 176 с.

Данный учебно-методический комплекс содержит рабочую программу по курсу «Бухгалтерский учет», методические указания по написанию контрольных работ, тексты лекций и вопросы по самоконтролю, ключевые понятия, список основной и дополнительной литературы, что позволит наиболее эффективно организовать самостоятельное изучение данной дисциплины, приобрести теоретические и практические навыки. Материал курса изложен на основании действующих положений по бухгалтерскому учету в Российской Федерации. Рассмотрены принципы и методы, элементы метода, техника и формы бухгалтерского учета, учетная политика организации, порядок учета отдельных видов имущества, капитала и обязательств коммерческой организации.

УМК предназначен для студентов, обучающихся по специальностям 080507 «Менеджмент организации», 080505 «Управление персоналом», 080601 «Статистика», 080111 «Маркетинг», 080104 «Экономика труда», 080502 «Экономика и управление на предприятии», 080503 «Антикризисное управление», 080801 «Прикладная информатика» и направлению 080600 «Статистика»

ББК 65.052

© Белозерцева И.Б., Тёрова И.К., 2009
© НГУЭУ, 2009

МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ИЗУЧЕНИЮ УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЫ

Рекомендации по использованию материалов учебно-методического комплекса

Данная дисциплина предназначена для того, чтобы сформировать у выпускника профессиональные знания, умения и навыки, соответствующие его квалификационной характеристике. Структура УМК позволяет получить достаточный объем теоретических знаний по данной дисциплине и применить их для решения ситуационных задач.

Пожелания к изучению отдельных тем курса

При изучении учебной дисциплины следует обратить внимание на то, что данная дисциплина ставит своей целью ознакомить студентов с предметом и методом бухгалтерского учета, принципами учета основных хозяйственных процессов, раскрыть особенности бухгалтерского финансового учета в коммерческих организациях. Поэтому состав и тематика текстов лекций по изучаемой дисциплине содержит учебный материал, который не нашел отражение в учебных дисциплинах, изученных студентами ранее.

Рекомендации по работе с литературой

При подборе литературы следует в первую очередь обратить внимание на основные (базовые) литературные источники учебной дисциплины.

Кроме этих источников необходимо пользоваться другими учебными пособиями, монографиями и отдельными статьями в журналах по изучаемой тематике курса.

Разъяснения по поводу работы с тестовой системой курса

В разделе «Материалы тестовой системы» настоящего комплекса предлагается решить тестовые задания. По своей структуре и тематике они близки к тестовым заданиям, изложенным в контрольной работе, а также в экзаменационных билетах, поэтому решение данных тестов позволит наиболее полно подготовиться к сдаче экзамена.

Советы по подготовке к экзамену (зачету)

При подготовке к экзамену следует обратить внимание на следующие моменты:

1. При подготовке по теоретическим вопросам экзаменационных билетов необходимо пользоваться курсом лекций и вопросами, изложенными в рабочей программе.
2. При подготовке к решению ситуационных задач необходимо изучить раздел «Практикум по решению задач», рассмотреть порядок решения задач и самостоятельно решить предложенные задачи по тематике курса.
3. При подготовке к выполнению тестового задания необходимо изучить раздел «Материалы тестовой системы».

РАБОЧАЯ ПРОГРАММА УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЫ

Раздел 1. ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКИЙ

1.1. Место учебной дисциплины в реализации учебного плана по специальности (направлению)

Дисциплина ОПД.Ф. «Бухгалтерский учет» включена в основную образовательную программу подготовки специалистов по специальностям 080507 «Менеджмент организации», 080505 «Управление персоналом», 080601 «Статистика», 080111 «Маркетинг», 080104 «Экономика труда», 080502 «Экономика и управление на предприятии», 080503 «Антикризисное управление», 080801 «Прикладная информатика» и направлению 080600 «Статистика» в качестве федеральной компоненты цикла специальных дисциплин.

1.2. Минимум содержания учебной дисциплины

Требования к обязательному минимуму содержания дисциплины по специальностям 080507 «Менеджмент организации», 080505 «Управление персоналом», 080601 «Статистика» в соответствии с Государственным образовательным стандартом следующие. Содержание и функции бухучета. Объекты, предмет и метод бухгалтерского учета; балансовое обобщение, система бухгалтерских счетов, двойная запись. Первичное наблюдение, документация, учетные регистры, инвентаризация и инвентарь; методы стоимостного измерения. Формы бухгалтерского учета; основы бухгалтерской (финансовой) отчетности; организация бухгалтерского учета; нормативное регулирование бухгалтерского учета. Пользователи бухгалтерской информации; цели и концепции финансового учета; принципы финансового учета; организационно-правовые особенности предприятий и их влияние на постановку финансового учета хозяйствующих объектов; основное содержание и порядок ведения учета: денежных средств, дебиторской задолженности, инвестиций в основной капитал, основных средств, арендованного имущества, нематериальных активов, долгосрочных и краткосрочных финансовых вложений, производственных запасов, текущих и долгосрочных обязательств, капитала, фондов и резервов, издержек хозяйственной деятельности, готовой продукции, работ, услуг и их реализации, финансовых результатов и использования прибыли, хозяйственных операций на забалансовых счетах; содержание и порядок составления финансовой отчетности. Цели и концепции управленческого учета; системы учета издержек в связи с особенностями технологии и организации производства, проведением затрат; учет налоговых и приравненных к ним издержек; модели формирования издержек в финансовом и управленческом учете; системы учета издержек по видам затрат; системы калькулирования и анализа себестоимости, модели формирования издержек; взаимосвязь управленческого учета и анализа.

1.3. Цели и задачи учебной дисциплины

Дисциплина «Бухгалтерский учет», изучаемая студентами специальностей 080507 «Менеджмент организации», 080505 «Управление персоналом», 080601 «Статистика», 080111 «Маркетинг», 080104 «Экономика труда», 080502 «Экономика и управление на предприятии», 080503 «Антикризисное управление», 080801 «Прикладная информатика» и направления 080600 «Статистика», предназначена для подготовки специалистов в соответствии с квалификационной характеристикой выпускника.

В соответствии с назначением основной целью дисциплины является получение теоретических знаний и практических навыков в области бухгалтерского учета и использования учетной информации для принятия управленческих решений.

Исходя из цели, в процессе изучения дисциплины решаются следующие задачи:

- получение системного представления о взаимосвязях и взаимозависимостях, существующих между отдельными объектами бухгалтерского учета; предметом бухгалтерского учета и элементами его метода; ведением и организацией бухгалтерского учета;

- достижение понимания многообразия хозяйственных операций, совершающихся в рамках основных хозяйственных процессов (циклов), составляющих, в свою очередь, хозяйственную деятельность организации в целом, ее бизнес;
- приобретение системы знаний о бухгалтерском финансовом учете как одной из функций предпринимательской деятельности, направленной на получение прибыли и призванной способствовать достижению целей на рынке товаров и услуг;
- усвоение теоретических основ и получение практических навыков отражения в бухгалтерском учете хозяйственных операций, на основе которых формируются показатели об имущественном состоянии и финансовых результатах деятельности хозяйствующего субъекта;
- использование информации бухгалтерского финансового учета для принятия управленческих решений;
- достижение понимания необходимости регулярного повышения своей квалификации с помощью как дальнейшего обучения, так и самостоятельного овладения новыми знаниями.

1.4. Требования к уровню усвоения дисциплины

По окончании изучения дисциплины студенты должны:

- *знать* предмет, цель, задачи дисциплины «Бухгалтерский учет»; основные термины и определения, используемые в бухгалтерском учете; нормативные документы, входящие в систему нормативного регулирования бухгалтерского учета; базовые общепринятые принципы бухгалтерского (финансового) учета и основные правила ведения бухгалтерского учета активов, обязательств, капитала, доходов, расходов в организациях (предприятиях); порядок сбора, обработки и обобщения информации финансового характера;
- *уметь* анализировать и критически осмысливать прочитанную экономическую литературу; решать на примере конкретных ситуаций вопросы, связанные с регистрацией, обобщением и интерпретацией учетной информации с целью последующего ее представления в бухгалтерских отчетах;
- *иметь представление* о взаимосвязи финансового, управленческого и налогового учета в процессе подготовки информации для многочисленных пользователей (внутренних и внешних, включая налоговые службы); об использовании заинтересованными пользователями информации финансового учета в процессе принятия управленческих решений.

1.5. Формы контроля по дисциплине

Промежуточная аттестация. Для контроля усвоения данной дисциплины учебным планом предусмотрены для студентов дневного обучения зачет и экзамен.

Студенты заочного обучения сдают письменный зачет и экзамен. Экзаменационная оценка является итоговой по дисциплине и проставляется в приложении к диплому (выписке из зачетной книжки).

Текущий контроль. В процессе обучения на практических занятиях студентами выполняется комплекс ситуационных задач, базирующихся на «сквозном» примере, охватывающем все основные темы теории бухгалтерского учета (первая часть дисциплины) и основные участки бухгалтерского финансового учета промышленного предприятия.

Кроме того, после завершения изучения каждой темы дисциплины студентами выполняются тестовые задания, являющиеся самостоятельным элементом методического обеспечения данной дисциплины

Студенты заочного обучения выполняют контрольную работу в соответствии с Методическими указаниями по выполнению контрольных работ по курсу «Бухгалтерский учет» для студентов института заочного и дистанционного обучения.

Результаты выполнения этих работ являются обязательными для всех студентов, Студенты, не выполнившие в полном объеме все эти работы, не допускаются кафедрой к сдаче экзамена (или зачета) как не выполнившие график учебного процесса по данной дисциплине.

Промежуточная аттестация студентов устанавливается учебным планом и графиком учебного процесса в форме экзаменов или зачетов, курсовых и контрольных работ. В рабочей

программе указывается вид контроля для каждой формы обучения. Формы контроля представлены в виде табл. 1.

Т а б л и ц а 1

Формы обучения	Контроль по семестрам			
	Экзамен	Зачет	Курсовая работа	Контрольная работа
Дневное отделение				
Специальность 080507 «Менеджмент организации»	8	7	–	–
Специальность 080505 «Управление персоналом»	8	7	–	–
Специальность 080601 «Статистика»	4	5	–	–
Специальность 080111 «Маркетинг»	4	–	–	–
Специальность 080104 «Экономика труда»	8	7	–	–
Специальность 080502 «Экономика и управление на предприятии»	3	–	–	–
Специальность 080503 «Антикризисное управление»	6	5	–	–
Специальность 080801 «Прикладная информатика»	4	5	–	–
Направление 080600 «Статистика»	4	5	–	–
Заочное отделение				
Специальность 080507 «Менеджмент организации»	4	–	–	4
Специальность 080505 «Управление персоналом»	–	5	–	5
Специальность 080601 «Статистика»	3	–	–	3
Специальность 080111 «Маркетинг»	4	–	–	4
Специальность 080104 «Экономика труда»	–	–	–	–
Специальность 080502 «Экономика и управление на предприятии»	3	–	–	3
Специальность 080503 «Антикризисное управление»	3	–	–	3
Специальность 080801 «Прикладная информатика»	4	–	–	4

Раздел 2. СОДЕРЖАНИЕ ДИСЦИПЛИНЫ

2.1. Тематический план для специальности 080505 «Управление персоналом»

Наименование разделов и тем	Очная форма обучения				Заочная форма обучения			
	Количество часов				Количество часов			
	Лек-ции	Практи-ческие занятия	Само-стоя-тельная работа	Всего часов по разделу	Лек-ции	Практи-ческие занятия	Само-стоя-тельная работа	Всего часов по разделу
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Часть 1. Теория бухгалтерского учета								
Тема 1.1. Содержание, функции и виды бухгалтерского учета	1	–	2	3	–	–	2	2
Тема 1.2. Предмет и метод бухгалтерского учета	4	2	5	11	1	–	4	5
Тема 1.3. Первичное наблюдение, документация и инвентаризация	2	2	2	6	–	–	6	6
Тема 1.4. Стоимостное наблюдение: оценка и калькуляция	2	2	2	6	–	–	6	6
Тема 1.5. Счета и двойная запись	6	6	3	15	2	–	16	18
Тема 1.6. Формы бухгалтерского учета. Учетные регистры	2	2	2	6	–	–	4	4
Тема 1.7. Основы бухгалтерской отчетности	4	2	2	8	1	–	6	7
Тема 1.8. Нормативное регулирование бухгалтерского учета	1	–	1	2	1	–	2	3
Тема 1.9. Международные стандарты бухгалтерского учета: сущность, принципы, гармонизация национальных моделей учета	2	–	–	2	–	–	2	2
Часть 2. Бухгалтерский финансовый учет								
Тема 2.1. Бухгалтерский (финансовый) учет: пользователи, цели, концепции, принципы	2	–	1	3	–	–	2	2
Тема 2.2. Учет основных средств	2	2	2	6	1	–	4	5
Тема 2.3. Учет нематериальных активов	2	2	–	4	–	–	4	4
Тема 2.4. Учет производственных запасов	2	2	2	6	1	–	6	7
Тема 2.5. Учет заработной платы	5	6	4	16	1	–	6	7
Тема 2.6. Учет денежных средств, дебиторской задолженности, текущих и долгосрочных обязательств	3	2	4	10	–	–	8	8

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Тема 2.7. Учет затрат на производство продукции (работ, услуг)	2	4	4	10	1	–	8	9
Тема 2.8. Учет готовой продукции, работ, услуг и их реализации	2	2	–	4	1	–	6	7
Тема 2.9. Учет финансовых результатов и распределения прибыли	2	2	2	6	–	–	6	6
Тема 2.10. Учет финансовых вложений	2	2	–	4	–	–	10	10
Тема 2.11. Учет капитала	2	–	1	3	1	–	6	7
Тема 2.12. Содержание и порядок составления бухгалтерской (финансовой) отчетности	2	–	1	3	–	–	4	4
Тема 2.13. Особенности бухгалтерского учета на несостоятельном предприятии	2	–	1	2	–	–	–	–
Часть 3. Бухгалтерский управленческий учет								
Тема 3.1. Цели и концепции управленческого учета	2	–	–	2	–	–	4	4
Тема 3.2. Основы калькулирования себестоимости продукции, модели формирования издержек в управленческом учете	2	3	4	10	1	–	10	11
Тема 3.3. Взаимосвязь управленческого учета и анализа	2	–	2	2	–	–	6	6
Итого часов	60	43	47	150	12	0	138	150

Общее количество часов для других специальностей

Наименование специальностей и направлений	Очная форма обучения				Заочная форма обучения		
	Количество часов				Количество часов		
	Лекции	Практические занятия	Самостоятельная работа	Всего часов по разделу	Лекции	Самостоятельная работа	Всего часов по разделу
080507 Менеджмент организации	58	41	81	180	24	156	180
080601 Статистика	54	54	42	150	12	138	150
080111 Маркетинг	36	36	88	160	12	148	160
080104 Экономика труда	62	45	143	250			
080502 Экономика и управление на предприятии (природопользования)	62	45	63	170	10	190	200
080502 Экономика и управление на предприятии (машиностроения / ТиГХ))	34	17	119	170	12	158	170
080503 Антикризисное управление	49	50	88	187	12	175	187
080801 Прикладная информатика (в экономике)	53	53	24	130	8	111	119
030602 «Связи с общественностью»	34	34	68	136	8	128	136
Направление 080600 «Статистика»	53	53	44	150	–	–	–

2.2. Содержание отдельных разделов и тем

Часть 1. Теория бухгалтерского учета

Тема 1.1. Содержание, функции и виды бухгалтерского учета. Исторический обзор развития представлений о сущности и целях учета. Развитие и преемственность идей европейской и русской школ счетоводства. Выдающиеся представители русской школ счетоводства (XIX и XX столетия). Учет как практически организованный процесс наблюдения, регистрации, обобщения, интерпретации и представления заинтересованным пользователям информации о фактах хозяйственной жизни. Требования, предъявляемые к бухгалтерскому учету. Учет как часть информационной системы организации. Виды учета – оперативный, статистический и бухгалтерский.

Тема 1.2. Предмет и метод бухгалтерского учета. Предмет бухгалтерского учета. Информация о фактах хозяйственной жизни как объект бухгалтерского учета. Хозяйственные операции как результат квалификации фактов хозяйственной жизни. Основные критерии классификации фактов хозяйственной жизни. Классификация фактов хозяйственной жизни по отношению к хозяйственным средствам (экономический аспект) и (или) источникам их формирования (юридический аспект). Укрупненные объекты бухгалтерского учета: активы, обязательства, капитал. Основное балансовое уравнение. Изменения финансового состояния (капитала, имущества, обязательств) под влиянием хозяйственных операций. Классификация фактов хозяйственной жизни по влиянию на величину капитала организации: доходы, расходы, вложения (инвестиции), изъятия. Возможные модификации основного балансового уравнения. Изменение финансовых результатов под влиянием хозяйственных операций. Моделирование как метод бухгалтерского учета. Основные элементы метода бухгалтерского учета: документация, инвентаризация, оценка, калькуляция, счета, двойная запись, балансовое обобщение. Основные результаты учетного процесса: первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета, формы отчетности.

Тема 1.3. Первичное наблюдение, документация и инвентаризация. Первичный учет и носители первичной учетной информации. Классификация документов. Реквизиты документов. Документооборот. Инвентаризация, ее виды, порядок и общие правила проведения. Оформление результатов инвентаризации.

Тема 1.4. Стоимостное наблюдение: оценка и калькуляция. Значение и сущность оценки в бухгалтерском учете. Классификация оценок. Виды оценок имущества в текущем учете и балансе. Калькуляция, как бухгалтерская процедура, связанная с исчислением оценок, отсутствующих в первичных учетных документах.

Тема 1.5. Счета и двойная запись. Счета бухгалтерского учета, их строение и назначение. Матричная структура активных и пассивных счетов. Хронологическая и систематическая запись. Корреспонденция счетов. Счета синтетического и аналитического учета, их назначение и взаимосвязь. Субсчета. Натуральные измерители в аналитическом учете. Обобщение данных текущего бухгалтерского учета. Оборотные ведомости. Сверка данных синтетического и аналитического учета. Основные критерии классификации счетов бухгалтерского учета. Балансовые и забалансовые счета. Классификация счетов по назначению и структуре. Характеристика основных, в том числе операционных (распределительных, калькуляционных, сопоставляющих), и регулирующих (дополняющих, контрарных) счетов. Классификация счетов по экономическому содержанию. План счетов бухгалтерского учета.

Тема 1.6. Формы бухгалтерского учета. Учетные регистры. Учетные регистры. Виды, формы и порядок записей в учетные регистры, способы исправления записей в регистры. Понятие о формах бухгалтерского учета. Формы бухгалтерского учета: журнал-Главная, мемориально-ордерная, журнально-ордерная, автоматизированная.

Тема 1.7. Основы бухгалтерской отчетности. Балансовое обобщение как элемент метода бухгалтерского учета. Отличительные черты балансового обобщения информации: двойственный характер отражения данных, уравновешенность показателей, синтетический (обобщенный) характер информации. Представление отчетности пользователям – завершающий этап учетного процесса. Бухгалтерская отчетность как система обобщенных учетных показателей. Основные формы отчетности. Бухгалтерский баланс – модель, отражающая финансовое состояние на определенную

дату. Отчет о прибылях и убытках – модель, отражающая результаты финансово-хозяйственной деятельности за определенный период.

Тема 1.8. Нормативное регулирование бухгалтерского учета. Система нормативного (правового) регулирования бухгалтерского финансового учета и ее уровни. Динамичность нормативного пространства в области бухгалтерского учета.

Тема 1.9. Международные стандарты бухгалтерского учета: сущность, принципы, гармонизация национальных моделей учета. Необходимость стандартизации бухгалтерского учета на уровне организации, национальном и международном уровнях. Правовое и методическое обеспечения процесса стандартизации. Необходимость и история создания международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). Международная система финансовой (бухгалтерской) отчетности. Принципы формирования финансовой отчетности в формате МСФО. Гармонизация национальных моделей учета: российской, североамериканской, континентальной и др. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (современный этап).

Часть 2. Бухгалтерский финансовый учет

Тема 2.1. Бухгалтерский (финансовый) учет: пользователи, цели, концепции, принципы. Пользователи бухгалтерской отчетности и предъявляемые ими требования к отчетной информации. Возможные различия в идентификации, оценке и классификации фактов хозяйственной жизни в зависимости от целей управления. Виды учета. Объекты, задачи бухгалтерского (финансового) учета. Учетный процесс, его этапы, инструменты и основные материальные результаты в системе нормативного регулирования.

Тема 2.2. Учет основных средств. Понятие основных средств: условия принятия к бухгалтерскому учету активов в качестве основных средств. Классификация основных средств. Оценка основных средств: первоначальная, текущая (восстановительная) и остаточная стоимость. Документальное оформление операций по учету основных средств. Организация синтетического и аналитического учета основных средств. Учет поступления основных средств. Учет амортизации основных средств. Способы начисления амортизации. Учет восстановления основных средств: ремонт, модернизация, реконструкция. Учет выбытия основных средств.

Тема 2.3. Учет нематериальных активов. Понятие нематериальных активов: условия принятия к бухгалтерскому учету активов в качестве нематериальных. Состав нематериальных активов. Оценка нематериальных активов. Документальное оформление операций, связанных с движением нематериальных активов. Организация синтетического и аналитического учета нематериальных активов. Учет поступления нематериальных активов. Учет амортизации нематериальных активов. Способы начисления амортизации. Учет предоставления права на использование нематериальных активов. Учет списания нематериальных активов. Учет особой категории объектов, не относящихся к нематериальным активам.

Тема 2.4. Учет производственных запасов. Понятие материально-производственных запасов: условия принятия к бухгалтерскому учету активов в качестве материально-производственных запасов, их состав. Материалы, их классификация, виды оценок. Документальное оформление операций, связанных с движением материалов. Организация сортового, синтетического и аналитического учета материалов. Учет материалов на складе. Учет материалов в бухгалтерии и его связь с учетом на складе. Учет поступления материалов. Учет выбытия материалов. Учет использования материалов в процессе производства. Учет продажи материалов на сторону.

Тема 2.5. Учет заработной платы. Оплата труда, ее системы и виды. Удержания из заработной платы. Документальное оформление учета труда и заработной платы. Синтетический и аналитический учет оплаты труда и расчетов по оплате труда. Учет депонированной заработной платы. Учет расчетов по социальному страхованию и обеспечению.

Тема 2.6. Учет денежных средств, дебиторской задолженности, текущих и долгосрочных обязательств. Учет кассовых операций. Порядок хранения и расходования наличных денежных средств. Порядок соблюдения кассовой дисциплины. Денежные расчеты с населением с применением контрольно-кассовых машин. Документальное оформление кассовых операций. Синтетический учет кассовых операций. Учет движения денежных средств на счетах в банках. Понятие и формы

безналичных расчетов. Документальное оформление операций, связанных с безналичным оборотом денежных средств. Бухгалтерский учет операций на расчетном счете. Учет операций по движению денежных средств на специальных счетах в банках. Учет движения денежных средств в иностранной валюте. Понятие иностранной валюты и валютных операций. Синтетический и аналитический учет операций на валютных счетах. Учет курсовых разниц. Учет операций по продаже иностранной валюты. Учет движения наличной иностранной валюты. Учет расчетов с подотчетными лицами. Порядок выдачи наличных денежных средств под отчет. Синтетический учет расчетов с подотчетными лицами. Учет расходов на командировки. Учет хозяйственных расходов, произведенных через подотчетных лиц. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками. Оформление договорных отношений с поставщиками и подрядчиками за работы и услуги. Документальное оформление операций по расчетам с поставщиками и подрядчиками. Синтетический и аналитический учет расчетов с поставщиками и подрядчиками. Понятие заемных обязательств и их классификация. Бухгалтерский учет займов и банковских кредитов.

Тема 2.7. Учет затрат на производство продукции (работ, услуг). Понятия затрат на производство, расходов и себестоимости продукции (работ, услуг). Принципы организации учета затрат. Объекты учета затрат. Классификация затрат, используемая для организации учета затрат на производство продукции (работ, услуг). Понятие калькулирования. Принципы организации процесса калькулирования. Объекты калькулирования. Калькуляционные единицы. Распределение косвенных расходов. Определение фактической себестоимости продукции (работ, услуг). Бухгалтерский учет затрат на производство. Назначение счетов учета затрат. Процесс учета затрат на производство продукции (работ, услуг). Учет выпуска готовой продукции.

Тема 2.8. Учет готовой продукции, работ, услуг и их реализации. Понятие готовой продукции, ее оценка. Документальное оформление операций, связанных с выпуском готовой продукции. Синтетический и аналитический учет выпуска готовой продукции. Доходы от обычных видов деятельности. Определение величины выручки. Расходы, связанные с обычными видами деятельности. Себестоимость продаж. Распределение расходов на продажу. Бухгалтерский учет расходов на продажу. Бухгалтерский учет продажи продукции (работ, услуг). Учет расчетов с покупателями и заказчиками. Синтетический и аналитический учет расчетов с покупателями и заказчиками. Учет резервов по сомнительным долгам.

Тема 2.9. Учет финансовых результатов и распределения прибыли. Порядок формирования общего финансового результата деятельности организации. Прочие доходы и расходы, их квалификация и признание в бухгалтерском учете. Бухгалтерский учет прочих доходов и расходов. Учет прибылей и убытков. Учет прочих доходов и расходов. Учет начисленных платежей в бюджет по налогу на прибыль и налоговых санкций. Учет распределения прибыли.

Тема 2.10. Учет финансовых вложений. Понятие финансовых вложений и их классификация и оценка. Документальное оформление операций, связанных с финансовыми вложениями в ценные бумаги. Организация синтетического и аналитического учета финансовых вложений. Учет финансовых вложений в акции акционерных обществ и уставные (складочные) капиталы других организаций. Учет финансовых вложений в долговые ценные бумаги. Учет финансовых вложений в облигации. Учет финансовых вложений в векселя. Учет предоставленных займов.

Тема 2.11. Учет капитала. Уставный капитал. Учет его формирования и изменений на предприятиях различных организационно-правовых форм собственности. Учет резервного и добавочного капитала.

Тема 2.12. Содержание и порядок составления бухгалтерской (финансовой) отчетности. Понятие бухгалтерской (финансовой) отчетности. Состав отчетности и предъявляемые к ней требования. Пользователи бухгалтерской отчетности. Аудит бухгалтерской отчетности. Содержание бухгалтерского баланса. Содержание отчета о прибылях и убытках. Показатели отчетности, формируемые в забалансовом учете.

Тема 2.13. Особенности бухгалтерского учета на несостоятельном предприятии. Особенности организации бухгалтерского учета в условиях банкротства. Проблемы бухгалтерского учета на несостоятельном предприятии. Нормативное регулирование бухгалтерского учета операций, связанных с процедурой банкротства. Особенности продажи предприятия в связи с его банкротством. Составление промежуточного и окончательного ликвидационного баланса.

Часть 3. Бухгалтерский управленческий учет

Тема 3.1. Цели и концепции управленческого учета. Определение сущности бухгалтерского управленческого учета: взгляды различных авторов на данный вопрос, существенные признаки понятия «Бухгалтерский управленческий учет». Взаимосвязь бухгалтерского управленческого учета как науки (счетоведение) и практической деятельности (счетоводство). Взаимосвязь основных элементов системы управления: объектов, субъектов и механизмов. Характеристика и классификация основных пользователей информации бухгалтерского управленческого учета. Определение целей управленческого учета. Описание объектов управления. Взаимосвязь объектов управления и объектов учета.

Тема 3.2. Основы калькулирования себестоимости продукции, модели формирования издержек в управленческом учете. Характеристика понятий «издержки», «затраты», «расходы», определение взаимосвязи между ними. Классификация затрат с целью расчета себестоимости. Характеристика организации учета затрат по видам. Характеристика организации учета затрат по местам их возникновения. Характеристика организации учета и распределения затрат по носителям (по объектам калькулирования). Характеристика системы расчета позаказной, попроцессной и попердельной себестоимости.

Тема 3.3. Взаимосвязь управленческого учета и анализа. Понятие точки безубыточности. Методы определения точки безубыточности. Общая характеристика каждого метода определения точки безубыточности. Основное отличие понятий «средний маржинальный доход» и «норма маржинального дохода». Порядок расчета среднего маржинального дохода при первом и втором способе исчисления этого показателя. Основные условия для получения для получения результатов анализа «Издержки – объем – прибыль».

Раздел 3. УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ДИСЦИПЛИНЫ

3.1. Вопросы для подготовки к зачету

1. Назначение, виды и сущность учета.
2. Классификация фактов хозяйственной жизни по отношению к хозяйственным средствам (экономический аспект) и (или) источникам их формирования (юридический аспект).
3. Основное балансовое уравнение. Изменения финансового состояния (капитала, имущества, обязательств) под влиянием хозяйственных операций.
4. Классификация фактов хозяйственной жизни по влиянию на величину капитала организации.
5. Основные элементы метода бухгалтерского учета.
6. Первичный учет. Классификация документов. Реквизиты документов. Документооборот.
7. Инвентаризация, ее виды, порядок и общие правила проведения. Оформление результатов инвентаризации.
8. Значение и сущность оценки в бухгалтерском учете. Классификация оценок. Виды оценок имущества в текущем учете и балансе.
9. Калькуляция как бухгалтерская процедура, связанная с исчислением оценок, отсутствующих в первичных учетных документах.
10. Счета бухгалтерского учета, их строение и назначение. Матричная структура активных и пассивных счетов. Хронологическая и систематическая запись. Корреспонденция счетов.
11. Счета синтетического и аналитического учета, их назначение и взаимосвязь. Субсчета. Натуральные измерители в аналитическом учете.
12. Оборотные ведомости. Сверка данных синтетического и аналитического учета.
13. Классификация счетов по назначению и структуре. Характеристика основных групп балансовых счетов.
14. Классификация счетов по экономическому содержанию План счетов бухгалтерского учета.
15. Учетные регистры. Виды, формы и порядок записей в учетные регистры, способы исправления записей в регистры.
16. Характеристика основных форм бухгалтерского учета.

17. Балансовое обобщение как элемент метода бухгалтерского учета. Отличительные черты балансового обобщения.
18. Бухгалтерская отчетность как система обобщенных учетных показателей.
19. Основные формы отчетности. Характеристика бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках.
20. Пользователи бухгалтерской отчетности и предъявляемые ими требования к отчетной информации.
21. Необходимость и история создания международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). Международная система финансовой (бухгалтерской) отчетности. Национальные модели учета и их гармонизация.
22. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (современный этап).
23. Система нормативного (правового) регулирования бухгалтерского финансового учета и ее уровни. Динамичность нормативного пространства в области бухгалтерского учета.
24. Объекты, задачи бухгалтерского (финансового) учета.
25. Понятие основных средств и их классификация. Оценка основных средств в текущем учете и отчетности.
26. Организация синтетического и аналитического учета основных средств. Учет поступления основных средств.
27. Учет амортизации основных средств. Способы начисления амортизации.
28. Учет восстановления основных средств.
29. Учет выбытия основных средств.
30. Понятие нематериальных активов, их состав. Оценка нематериальных активов в текущем учете и отчетности.
31. Организация синтетического и аналитического учета нематериальных активов.
32. Учет поступления нематериальных активов.
33. Учет амортизации нематериальных активов. Способы начисления амортизации.
34. Учет списания нематериальных активов.
35. Понятие и состав материально-производственных запасов. Материалы, их классификация, виды оценок.
36. Документальное оформление операций, связанных с движением материалов. Организация сортового, синтетического и аналитического учета материалов.
37. Учет поступления материалов.
38. Учет выбытия материалов.
39. Оплата труда, ее системы и виды. Удержания из заработной платы.
40. Документальное оформление учета труда и заработной платы. Организация аналитического учета оплаты труда и расчетов по оплате труда.
41. Синтетический учет оплаты труда и расчетов по оплате труда. Учет депонированной заработной платы. Учет расчетов по социальному страхованию и обеспечению.
42. Учет кассовых операций. Порядок хранения и расходования наличных денежных средств.
43. Документальное оформление кассовых операций. Синтетический учет кассовых операций.
44. Учет движения денежных средств на счетах в банках.
45. Учет движения денежных средств в иностранной валюте.
46. Учет расчетов с подотчетными лицами. Учет расходов на командировки. Учет хозяйственных расходов, произведенных через подотчетных лиц.
47. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками.
48. Понятие заемных обязательств и их классификация. Бухгалтерский учет займов и банковских кредитов.
49. Понятия затрат на производство, расходов и себестоимости продукции (работ, услуг). Принципы организации учета затрат и процесса калькулирования.
50. Бухгалтерский учет затрат на производство. Назначение счетов учета затрат. Процесс учета затрат на производство продукции (работ, услуг).
51. Учет выпуска готовой продукции.
52. Доходы от обычных видов деятельности. Определение величины выручки.
53. Расходы, связанные с обычными видами деятельности. Себестоимость продаж. Распределение расходов на продажу. Бухгалтерский учет расходов на продажу.

54. Бухгалтерский учет продажи продукции (работ, услуг).
55. Учет расчетов с покупателями и заказчиками. Синтетический и аналитический учет расчетов с покупателями и заказчиками. Учет резервов по сомнительным долгам.
56. Порядок формирования общего финансового результата деятельности организации. Прочие доходы и расходы, их квалификация и признание в бухгалтерском учете. Бухгалтерский учет прочих доходов и расходов.
57. Учет прибылей и убытков. Учет распределения прибыли.
58. Учет формирования и изменений уставного капитала на предприятиях различных организационно-правовых форм собственности.
59. Учет резервного и добавочного капитала.
60. Понятие финансовых вложений, их классификация и оценка. Документальное оформление операций, связанных с финансовыми вложениями в ценные бумаги.
61. Организация синтетического и аналитического учета финансовых вложений. Учет предоставленных займов.
62. Понятие бухгалтерской (финансовой) отчетности. Состав отчетности и предъявляемые к ней требования. Пользователи бухгалтерской отчетности. Аудит бухгалтерской отчетности.
63. Содержание бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках. Показатели отчетности, формируемые в забалансовом учете.
64. Содержание отчета о прибылях и убытках.
65. Понятие бухгалтерского управленческого учета и его цели. Взаимосвязь бухгалтерского управленческого учета как науки (счетоведение) и практической деятельности (счетоводство). Основные пользователи информации бухгалтерского управленческого учета.
66. Взаимосвязь основных элементов системы управления: объектов, субъектов и механизмов. Описание объектов управления. Взаимосвязь объектов управления и объектов учета.
67. Классификация затрат с целью расчета себестоимости.

3.2. Вопросы для подготовки к экзамену

1. Назначение и сущность учета.
2. Предмет бухгалтерского учета.
3. Основные критерии классификации фактов хозяйственной жизни. Классификация фактов хозяйственной жизни по отношению к хозяйственным средствам (экономический аспект) и (или) источникам их формирования (юридический аспект).
4. Укрупненные объекты бухгалтерского учета. Основное балансовое уравнение. Изменения финансового состояния (капитала, имущества, обязательств) под влиянием хозяйственных операций.
5. Классификация фактов хозяйственной жизни по влиянию на величину капитала организации. Возможные модификации основного балансового уравнения. Изменение финансовых результатов под влиянием хозяйственных операций.
6. Моделирование как метод бухгалтерского учета. Основные элементы метода бухгалтерского учета.
7. Первичный учет и носители первичной учетной информации. Классификация документов. Реквизиты документов. Документооборот.
8. Инвентаризация, ее виды, порядок и общие правила проведения. Оформление результатов инвентаризации.
9. Значение и сущность оценки в бухгалтерском учете. Классификация оценок. Виды оценок имущества в текущем учете и балансе.
10. Калькуляция как бухгалтерская процедура, связанная с исчислением оценок, отсутствующих в первичных учетных документах.
11. Счета бухгалтерского учета, их строение и назначение. Матричная структура активных и пассивных счетов. Хронологическая и систематическая запись. Корреспонденция счетов.
12. Счета синтетического и аналитического учета, их назначение и взаимосвязь. Субсчета. Натуральные измерители в аналитическом учете.
13. Обобщение данных текущего бухгалтерского учета. Оборотные ведомости. Сверка данных синтетического и аналитического учета.

14. Основные критерии классификации счетов бухгалтерского учета. Характеристика балансовых и забалансовых счетов.
15. Классификация счетов по назначению и структуре. Характеристика основных групп балансовых счетов.
16. Классификация счетов по экономическому содержанию План счетов бухгалтерского учета.
17. Учетные регистры. Виды, формы и порядок записей в учетные регистры, способы исправления записей в регистры.
18. Понятие о формах бухгалтерского учета. Характеристика основных форм бухгалтерского учета.
19. Балансовое обобщение как элемент метода бухгалтерского учета. Отличительные черты балансового обобщения.
20. Представление отчетности пользователям – завершающий этап учетного процесса. Бухгалтерская отчетность как система обобщенных учетных показателей.
21. Основные формы отчетности. Характеристика бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках.
22. Пользователи бухгалтерской отчетности и предъявляемые ими требования к отчетной информации. Возможные различия в идентификации, оценке и классификации фактов хозяйственной жизни в зависимости от целей управления. Виды учета.
23. Необходимость стандартизации бухгалтерского учета на уровне организации, национальном и международном уровнях. Правовое и методическое обеспечения процесса стандартизации.
24. Необходимость и история создания международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). Международная система финансовой (бухгалтерской) отчетности. Национальные модели учета и их гармонизация.
25. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (современный этап).
26. Система нормативного (правового) регулирования бухгалтерского финансового учета и ее уровни. Динамичность нормативного пространства в области бухгалтерского учета.
27. Объекты, задачи бухгалтерского (финансового) учета. Учетный процесс, его этапы, инструменты и основные материальные результаты в системе нормативного регулирования.
28. Понятие основных средств и их классификация. Оценка основных средств в текущем учете и отчетности.
29. Документальное оформление операций по учету основных средств. Инвентарный учет основных средств.
30. Организация синтетического и аналитического учета основных средств. Учет поступления основных средств.
31. Учет амортизации основных средств. Способы начисления амортизации.
32. Учет восстановления основных средств.
33. Учет выбытия основных средств.
34. Понятие нематериальных активов, их состав. Оценка нематериальных активов в текущем учете и отчетности.
35. Документальное оформление операций, связанных с движением нематериальных активов. Организация синтетического и аналитического учета нематериальных активов.
36. Учет поступления нематериальных активов.
37. Учет амортизации нематериальных активов. Способы начисления амортизации.
38. Учет списания нематериальных активов.
39. Учет предоставления права на использование нематериальных активов. Учет особой категории объектов, не относящихся к нематериальным активам.
40. Понятие и состав материально-производственных запасов. Материалы, их классификация, виды оценок.
41. Документальное оформление операций, связанных с движением материалов. Организация сортового, синтетического и аналитического учета материалов.
42. Учет поступления материалов.
43. Учет выбытия материалов.
44. Оплата труда, ее системы и виды. Удержания из заработной платы.

45. Документальное оформление учета труда и заработной платы. Организация аналитического учета оплаты труда и расчетов по оплате труда.
46. Синтетический учет оплаты труда и расчетов по оплате труда. Учет депонированной заработной платы. Учет расчетов по социальному страхованию и обеспечению.
47. Учет кассовых операций. Порядок хранения и расходования наличных денежных средств. Порядок соблюдения кассовой дисциплины. Денежные расчеты с населением с применением контрольно-кассовых машин.
48. Документальное оформление кассовых операций. Синтетический учет кассовых операций.
49. Учет движения денежных средств на счетах в банках.
50. Учет движения денежных средств в иностранной валюте.
51. Учет расчетов с подотчетными лицами. Учет расходов на командировки. Учет хозяйственных расходов, произведенных через подотчетных лиц.
52. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками.
53. Понятие заемных обязательств и их классификация. Бухгалтерский учет займов и банковских кредитов.
54. Понятия затрат на производство, расходов и себестоимости продукции (работ, услуг). Принципы организации учета затрат и процесса калькулирования.
55. Распределение косвенных расходов. Определение фактической себестоимости продукции (работ, услуг).
56. Бухгалтерский учет затрат на производство. Назначение счетов учета затрат. Процесс учета затрат на производство продукции (работ, услуг).
57. Учет выпуска готовой продукции.
58. Доходы от обычных видов деятельности. Определение величины выручки.
59. Расходы, связанные с обычными видами деятельности. Себестоимость продаж. Распределение расходов на продажу. Бухгалтерский учет расходов на продажу.
60. Бухгалтерский учет продажи продукции (работ, услуг).
61. Учет расчетов с покупателями и заказчиками. Синтетический и аналитический учет расчетов с покупателями и заказчиками. Учет резервов по сомнительным долгам.
62. Порядок формирования общего финансового результата деятельности организации. Прочие доходы и расходы, их квалификация и признание в бухгалтерском учете. Бухгалтерский учет прочих доходов и расходов.
63. Учет прибылей и убытков. Учет чрезвычайных доходов и расходов. Учет начисленных платежей в бюджет по налогу на прибыль и налоговых санкций. Учет распределения прибыли.
64. Учет формирования и изменений уставного капитала на предприятиях различных организационно-правовых форм собственности.
65. Учет резервного и добавочного капитала.
66. Понятие финансовых вложений, их классификация и оценка. Документальное оформление операций, связанных с финансовыми вложениями в ценные бумаги.
67. Организация синтетического и аналитического учета финансовых вложений. Учет предоставленных займов.
68. Учет финансовых вложений в акции акционерных обществ и уставные (складочные) капиталы других организаций.
69. Учет финансовых вложений в долговые ценные бумаги. Учет финансовых вложений в облигации. Учет финансовых вложений в векселя.
70. Понятие бухгалтерской (финансовой) отчетности. Состав отчетности и предъявляемые к ней требования. Пользователи бухгалтерской отчетности. Аудит бухгалтерской отчетности.
71. Содержание бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках. Показатели отчетности, формируемые в забалансовом учете.
72. Содержание отчета о прибылях и убытках.
73. Понятие бухгалтерского управленческого учета и его цели. Взаимосвязь бухгалтерского управленческого учета как науки (счетоведение) и практической деятельности (счетоводство). Основные пользователи информации бухгалтерского управленческого учета.

74. Взаимосвязь основных элементов системы управления: объектов, субъектов и механизмов. Описание объектов управления. Взаимосвязь объектов управления и объектов учета.
75. Классификация затрат с целью расчета себестоимости.
76. Характеристика организации учета затрат по видам.
77. Характеристика организации учета затрат по местам их возникновения.
78. Характеристика организации учета и распределения затрат по носителям (по объектам калькулирования).
79. Характеристика системы расчета позаказной, попроцессной и попередельной себестоимости.

3.3. Литература

Основная

1. *Керимов Вагиф Эльдар оглы.* Бухгалтерский управленческий учет: Учебник. – 5-е изд., изм. и доп. – М.: Дашков и К, 2007. – 458 с.
2. *Кондраков Н. П.* Бухгалтерский учет: Учебник. – М.: ИНФРА-М, 2007. – 591 с.
3. *Кутер М.И.* Теория бухгалтерского учета: Учебник для вузов. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2007. – 591 с.
4. *Патро В.В., Быков В.А.* Бухгалтерский учет: Учебник. – М.: МЦФЭР, 2006. – 415 с.

Дополнительная

1. *Алборов Р.А.* Принципы и основы бухгалтерского учета: Учебное пособие. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: КноРус, 2006. – 343 с.
2. *Астахов В.П.* Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие. – 10-е изд., перераб. и доп. – М.; Ростов н/Д.: МАРТ, 2006. – 573 с.
3. Бухгалтерский учет: Учебник / Под ред. С. Р. Богомолец. – М.: Маркет ДС, 2006. – 611 с.
4. *Воронина Л.И.* Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие. – 2-е изд., перераб и доп. – М.: ЭКСМО, 2007. – 416 с.
5. Задачи и тесты по бухгалтерскому учету / Под ред. В. А. Быкова. – М.: МЦФЭР, 2007. – 494 с.
6. *Керимов Вагиф Эльдар оглы.* Бухгалтерский управленческий учет: Практикум. – 4-е изд. – М.: Дашков и К, 2006. – 99 с.
7. *Пошерстник Н.В.* Бухгалтерский учет на современном предприятии: Учебно-практическое пособие. – М.: Проспект, 2007. – 548 с.
8. *Соколов Я.В., Соколов В.Я.* История бухгалтерского учета: Учебник. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 287 с.

3.4. Нормативно-правовые документы

1. Федеральный закон от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (ред. от 23.07.1998 г.).
2. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 г. № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» (ред. от 24.03.2000 г.).
3. Приказ Минфина РФ от 09.12.1998 г. № 60н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации"» ПБУ 1/98 (ред. от 30.12.1999 г.).
4. Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 г. № 154н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте"» ПБУ 3/2006.
5. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 г. № 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации"» ПБУ 4/99.
6. Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 г. № 44н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов"» ПБУ 5/01.
7. Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 г. № 26н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств"» ПБУ 6/01.
8. Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 32н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации"» ПБУ 9/99 (ред. от 30.03.2001 г.).

9. Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации"» ПБУ 10/99 (ред. от 30.03.2001 г.).
10. Приказ Минфина РФ от 27.12.2007 г. № 153н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов"» ПБУ 14/2007.
11. Приказ Минфина РФ от 2.08.2001 г. № 60н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию"» ПБУ 15/01.
12. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н «Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению».
13. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Утв. приказом Минфина РФ от 13.06.1995 г. № 49.
14. Методические рекомендации «О порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации». Утв. приказом Минфина РФ от 28.06.2000 г. № 60н.
15. Приказ Минфина РФ от 13 января 2000 г. № 4н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».

ТЕКСТЫ ЛЕКЦИЙ

Часть 1. ТЕОРИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Тема 1.1. СОДЕРЖАНИЕ, ФУНКЦИИ И ВИДЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Исторический обзор развития учета

Считается, что хозяйственный учет возник в глубокой древности, более 6 000 лет назад, и был вызван к жизни потребностями государства и лиц, занятых производством и обменом.

Наиболее организованной была вначале система учета в Египте, Греции и Риме, где хозяйственный учет обеспечивал просто фиксацию фактов хозяйственной жизни посредством инвентаризации для выявления реального положения дел.

Со Средневековья начинается непосредственное регулирование хозяйственных операций при помощи бухгалтерского учета. В этот период был издан специальный закон об обязательном ежегодном составлении отчетности управляющими государственных предприятий. Складываются три системы хозяйственного учета: простая (униграфическая) – объектом учета выступают наличие и движение ценностей; камеральная (сметная, бюджетная) – учитывается выполнение сметы расходов и доходов; двойная (диграфическая) – все факты хозяйственной жизни непременно фиксируются дважды в одинаковой сумме. Все они сохранились до наших дней. Первая применяется малыми предприятиями с упрощенной системой учета и отчетности, вторая – бюджетными организациями и третья – всеми коммерческими организациями.

Во второй половине XV в. в трудах Бенедетто Котрули (1458 г.) впервые говорится о бухгалтерском учете как о науке. Он положил начало рассмотрению бухгалтерского учета как орудия управления отдельным предприятием, с одной стороны, и как универсальной методологической науки – с другой.

Описал уже сложившуюся систему бухгалтерского учета францисканский монах Лука Пачоли (1445–1517 гг.), который опубликовал книгу, одна из частей которой называлась «Трактат о счетах и записях». В ней он путем анализа хозяйственных операций и уже существовавших способов ведения книг – мемориала (памятной книги), журнала, Главной книги, копировальной книги для копий писем и инвентарной книги – описал закон двойной записи и показал, что, основываясь на нем, в любом хозяйстве можно построить целесообразную систему счетов и книг. Поэтому считается, что именно Лука Пачоли проложил дорогу для последующих поколений.

С развитием производительных сил общества, расширением международной торговли в конце XVIII и первой половине XIX в. меняются хозяйства как экономическое явление, формы и размеры хозяйственных операций. Ведение учета с помощью примитивных средств, которыми располагала наука счетоведения, представлялось совершенно невозможным. В это время Дегранже (1795 г.) выступил с научно построенной теорией счетоводства, она характеризуется тем, что главным фактором хозяйственной жизни частного предприятия становится субъект этого хозяйства.

Следующий период развития счетоводства – вторая половина XIX и начало XX в. В этот период в большинстве стран Европы начинает формироваться бухгалтерское законодательство, чему способствовали появление крупной промышленности, развитие путей сообщения, увеличение оборотов мировой торговли, возникновение рынка ценных бумаг, который резко увеличил число участников рыночных отношений – внешних пользователей бухгалтерской информации. Законодательство обязывает предпринимателей публиковать свои бухгалтерские отчеты для внешних пользователей.

Хозяйственный учет и его виды

Хозяйственный учет можно определить как систему хозяйственного наблюдения, измерения, регистрации, обработки и передачи информации о фактах и явлениях хозяйственной жизни, необходимую для анализа, контроля и управления.

В России в зависимости от характера учетных сведений и способах их получения хозяйственный учет включает три взаимосвязанных учета: оперативный, статистический, бухгалтерский.

Оперативный учет содержит данные об отдельных однородных хозяйственных операциях и процессах. Источниками информации для получения таких сведений могут быть как документы, так и данные, полученные по телефону, телетайпу, факсу, Интернету, в устной форме, в виде справок, служебных записок и т.п. Оперативно-технический учет может прерываться во времени, надобность в нем появляется по мере необходимости для оперативного анализа, управления и контроля.

Статистический учет применяется при изучении массовых социально-экономических явлений. На базе статистических данных государственными органами управления разрабатываются прогнозы, принимаются решения в области экономической политики, определяются конкретные меры в сфере оперативного управления экономикой страны.

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 с целью представления необходимой информации ее пользователям для принятия управленческих решений.

Требования, предъявляемые к бухгалтерскому учету и его задачи

Бухгалтерский учет должен удовлетворять определенным требованиям. Важнейшими из них являются такие, как:

- *единообразие учетных и плановых показателей* – при сопоставимости плановых и учетных показателей можно сравнивать фактические данные с планом, выявлять всякого рода отклонения и ненормальности в ходе его выполнения;
- *унификация методов ведения учета* – необходима для правильного отражения хозяйственных процессов, происходящих в отдельных организациях, для сводки учетных показателей в отраслевом и территориальном разрезе;
- *своевременность и действенность* – учет должен вовремя давать необходимые для управления и контроля сведения;
- *точность и объективность* – учет должен верно отражать действительность. Небрежность и невнимательность в учетной работе приводят к искажению учетных показателей, к запутанности учета;
- *ясность и доступность* учета – учет должен быть простым, ясным и свободным от излишеств;
- *экономичность и рациональность* – издержки на ведение учета должны быть минимальными. Экономия в затратах времени, труда и средств достигается систематическим улучшением организации, методов, форм и техники учета.

Исходя из требований бухгалтерского учета определяются и его задачи. В соответствии с Законом о бухгалтерском учете бухгалтерский учет должен обеспечить:

- достоверной информацией о деятельности организации и ее имущественном положении;
- информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности;
- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной организации и выявления внутренних хозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

Пользователей бухгалтерской информации можно разделить на две группы:

- 1) внутренние, являющиеся работниками данной организации (руководители, акционеры, наемные работники);
- 2) внешние, не являющиеся работниками данной организации (поставщики, кредиторы, налоговые службы, аудиторские фирмы и др.).

Контрольные вопросы

1. Кто является основателем двойной записи?
2. Назовите основные требования к бухгалтерскому учету.
3. Каким нормативным документом определяются задачи бухгалтерского учета?

Тема 1.2. ПРЕДМЕТ И МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Предмет бухгалтерского учета

Предметом бухгалтерского учета в обобщенном виде выступает хозяйственная жизнь организации. Содержание предмета бухгалтерского учета раскрывается в экономической сущности учитываемых объектов. Объектом бухгалтерского учета в общем случае является информация о фактах хозяйственной жизни. Факт хозяйственной жизни есть элемент хозяйственного процесса, представляющего собой целостный процесс движения ресурсов предприятия на разных стадиях бизнеса.

Все множество фактов хозяйственной жизни можно классифицировать по различным критериям. Возможна классификация фактов по их отношению к целенаправленной хозяйственной деятельности предприятия. С этой точки зрения выделяют: *действия* – относятся к активным проявлениям роли субъекта управления; *события* – возникают в результате случайных явлений или естественных процессов без участия субъекта управления; *состояния* – являются следствием как действий, так и событий.

Возможна классификация фактов хозяйственной жизни по времени совершения, по содержанию, по информативности и др.

В бухгалтерском учете наиболее значимой группировкой фактов хозяйственной жизни является их классификация по отношению к хозяйственным средствам и (или) источникам их формирования.

Хозяйственные средства подразделяются на средства в обороте (оборотный капитал) и внеоборотные средства (основной капитал).

К *внеоборотным активам* относятся активы, полезные свойства которых ожидается использовать в течение периода свыше одного года или обычного операционного цикла, если он превышает один год (основные средства, нематериальные активы, объекты природопользования и т.д.).

Под *оборотными активами* понимаются денежные средства и иные активы, в отношении которых можно предполагать, что они будут превращены в денежные средства или проданы, или потреблены в течение одного года или обычного операционного цикла, если он не превышает 12 месяцев (запасы материалов, товаров, готовой продукции, денежных средств и др.).

Рассмотрим состав средств по их размещению (функциональной роли).

Внеоборотные активы

Основные средства (ОС) – средства труда, с помощью которых человек в процессе производства оказывает воздействие на предмет труда с целью получения в конечном итоге определенной продукции (работ, услуг). К основным средствам относятся здания, сооружения, машины и оборудование, инструменты и т.д.

Нематериальные активы (НМА) – это объекты, не имеющие материально-вещественной структуры, но обладающие стоимостной оценкой и приносящие доход. При этом должны соблюдаться следующие условия: возможность идентификации; наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование актива и исключительного права у организации на результаты интеллектуальной деятельности (патенты, свидетельства и т.п.).

К *долгосрочным финансовым вложениям* относятся:

- средства, направленные в качестве участия в уставные капиталы других предприятий;
- средства, направленные на приобретение акций и облигаций других организаций;
- долгосрочные займы, выданные другим организациям под долговые обязательства.

Объекты капитальных вложений представляют собой совокупность экономических ресурсов (инвестиций), используемых для воспроизводства имущества с длительным (более 12 месяцев) сроком полезного использования (строительство, приобретение объектов ОС, земельных участков, реконструкция и модернизация объектов ОС и т.п.).

Оборотные активы

Товарно-материальные ценности (ТМЦ) включают:

- материальные ценности (оборотные средства), используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции либо для управленческих нужд, служат лишь один производственный цикл (оборот);

- продукты труда: готовая продукция (изделия), прошедшая все стадии обработки, испытания, принятая ОТК и сданная на склад для дальнейшей продажи; товары, приобретенные для перепродажи или частичной доработки и продажи; остатки незавершенного производства в цехах, т.е. продукция, не прошедшая весь технологический процесс;
- средства труда, которые включаются в состав средств в обороте (спецодежда, спецобувь, хозяйственный инвентарь, инструменты и т.п.).

Денежные средства – это средства, которые находятся в кассе организации, на ее расчетных, валютных и специальных счетах в банках.

Дебиторская задолженность представляет собой средства в расчетах. К ним относятся: долги по документам, предъявленным покупателям и заказчикам за продукцию, товары, услуги, работы; вексельные долги (векселя полученные); долги подотчетных лиц, взявших суммы денег для потребностей организации с тем, чтобы впоследствии при выполнении поручения отчитаться в их расходовании, в том числе по командировкам; задолженность работников организации по выданным им авансам и т.п. Должники при этом называются *дебиторами*.

Краткосрочные финансовые инвестиции представляют собой вложение в акции, облигации и другие ценные бумаги, выпущенные государственными и негосударственными компаниями краткосрочного характера.

Кроме хозяйственных средств объектами изучения бухгалтерского учета являются источники их формирования. Они являются пассивом предприятия, подразделяются на собственные и заемные.

Собственный капитал

Собственный капитал – чистая стоимость имущества хозяйствующего субъекта, которая представляет собой разницу между стоимостью его активов и обязательств. Капитал может разбиваться на подклассы.

Уставный капитал – это совокупность вкладов учредителей (участников), зафиксированная в учредительных документах. Уставный капитал – величина относительно постоянная, не подлежащая переоценке. Увеличение или уменьшение уставного капитала по решению собрания учредителей вызывает необходимость изменения уставных документов.

Добавочный капитал возникает вследствие:

- а) прироста стоимости внеоборотных активов, выявляемого по результатам их переоценки;
- б) суммы разницы между продажной и номинальной стоимостью акций, полученной в процессе формирования уставного капитала акционерного общества за счет продажи акции по цене, превышающей номинальную стоимость (эмиссионный доход).

Резервный капитал, образуемый в соответствии с законодательством или учредительными документами из нераспределенной прибыли, направляется на:

- а) покрытие убытков организации за отчетный год;
- б) погашение облигаций акционерного общества.

Резервы, образуемые за счет прибыли отчетного года:

- а) резерв под снижение стоимости материальных ценностей, используемый для покрытия убытков или уточнения стоимости (оценки) материалов на конец года;
- б) резервы под обесценение вложений в ценные бумаги образуется по каждому виду ценных бумаг на разницу между учетной и рыночной стоимостью. Он образуется в том случае, когда по состоянию на отчетную дату рыночная стоимость ценных бумаг оказывается ниже их учетной стоимости;
- в) резерв по сомнительным долгам, используемый при списании неустраиваемых долгов, ранее признанных организацией сомнительными.

Целевое финансирование – средства, полученные от других организаций и лиц, бюджетные средства и др. для осуществления мероприятий целевого назначения.

Нераспределенная прибыль – средства, остающиеся в обороте у организации в качестве внутреннего источника финансирования долговременного характера.

Заемный капитал

Долгосрочные и краткосрочные кредиты и займы – это долги организации-заемщика перед кредитными организациями и другими займодавцами по полученным от них средствам.

Обязательства по расчетам – это обязательства:

- перед бюджетом по налогам и сборам;
- перед фондами социального страхования и обеспечения;
- по оплате труда (начисленная, но невыплаченная заработная плата);

- перед поставщиками и подрядчиками за материалы, товары, услуги, работы;
- перед прочими кредиторами.

Как уже отмечалось, факты хозяйственной жизни можно классифицировать по отношению к хозяйственным средствам и (или) источникам их формирования. С этой точки зрения выделяют четыре группы фактов хозяйственной жизни – факты хозяйственной жизни, меняющие:

- 1) состав средств предприятия;
- 2) состав источников предприятия;
- 3) объем средств и источников предприятия в сторону увеличения;
- 4) объем средств и источников предприятия в сторону уменьшения.

Для обозначения групп существует терминология ФХЖ-пермутации и ФХЖ-модификации.

ФХЖ-пермутации носят односторонний характер: в результате происходит перераспределение или в составе активов, или в составе пассивов (1) и (2);

ФХЖ-модификации вызывают одновременное изменение как в составе активов, так и в составе источников (пассивов) либо в сторону увеличения, либо в сторону уменьшения (3) и (4).

Значимой в бухгалтерском учете является также классификация фактов хозяйственной жизни по характеру влияния на величину капитала хозяйствующего субъекта. С этой точки зрения выделяют вложения (инвестиции), изъятия, доходы и расходы.

Первые два типа имеют место, когда активы либо вкладываются владельцем, либо изымаются им. Две других категории – доходы и расходы – увеличивают или уменьшают капитал вследствие работы предприятия.

Доходом считается увеличение экономических выгод в течение отчетного периода или уменьшение обязательств, которые приводят к увеличению капитала, отличного от вкладов собственников. Доходы включают выручку от продажи продукции, работ, услуг, проценты, дивиденды к получению, арендную плату и др.

Расходами считается уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода или возникновение обязательств, которые приводят к уменьшению капитала, кроме изменений, обусловленных изъятиями собственников. Это затраты на производство проданной продукции, работ, услуг, оплата труда работников и управленческого персонала, амортизационные отчисления, а также потери (убытки от стихийных бедствий, выбытия основных средств и др.).

При определении финансового результата деятельности организации определяется *прибыль (убыток)* как разница между доходами и расходами.

Методические приемы и правила ведения бухгалтерского учета

Метод бухгалтерского учета представляет единую систему способов сплошного, непрерывного, взаимосвязанного отражения и обобщения в денежном выражении движения объектов бухгалтерского учета, обеспечивающих получение необходимых результатов. Технология формирования и обобщения бухгалтерской информации включает последовательность четко регламентированных этапов и элементов метода бухгалтерского учета.

Этапы:

- первичное наблюдение – документирование и инвентаризация;
- стоимостное измерение – оценка и калькулирование;
- текущая группировка и систематизация информации – счета бухгалтерского учета и двойня запись;
- полное, комплексное обобщение информации – бухгалтерский баланс и бухгалтерская отчетность.

Рассмотрим элементы метода бухгалтерского учета.

Документирование – это совокупность процедур первичного отражения хозяйственных фактов в специальных документах учета, являющихся основанием для бухгалтерских записей.

С целью обеспечения достоверности показателей бухгалтерского учета и отчетности, сохранности ценностей в организации проводится инвентаризация.

Инвентаризация – это специальный способ контроля и наблюдения ценностей в натуре, сопоставления с данными бухгалтерского учета и оформления выявленных расхождений.

Оценка есть способ выражения экономических событий в денежном измерителе.

Калькуляция представляет собой процесс исчисления затрат в денежном выражении, приходящихся на единицу продукции, конкретного вида работ или услуг.

Первичное наблюдение и *стоимостное измерение* обеспечивают только регистрацию многочисленных разрозненных фактов. Однако их необходимо классифицировать, обобщать и соизмерять, т.е. получать обобщающие показатели, характеризующие состояние и движение объектов учета. Группировка (обобщения) и соизмерение отдельных объектов осуществляются при помощи системы счетов бухгалтерского учета.

Счет – это локальная информационная система (в виде таблицы), определяющая группировку экономически однородных хозяйственных операций о состоянии активов, источниках их образования, их движении.

Двойная запись – это способ регистрации хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета. Сущность ее заключается в том, что каждая хозяйственная операция должна быть отражена дважды – на двух счетах бухгалтерского учета в равных суммах по дебету одного счета и кредиту другого счета.

Для обобщения и соизмерения всей информации о состоянии объектов учета, характеризующих общие результаты хозяйственной жизни, используют бухгалтерский баланс и отчетность.

Бухгалтерский баланс – это способ экономической группировки и обобщения информации об активах и обязательствах организации по составу, размещению и источникам их образования в денежной оценке на определенную дату, как правило на 1-е число месяца.

Бухгалтерская отчетность представляет собой систему показателей, характеризующих производственно-хозяйственную и финансовую жизнь организации за определенный период (месяц, квартал, год).

Важнейшие элементы метода бухгалтерского учета – документация и инвентаризация, счета и двойная запись, денежная оценка и калькуляция, периодическая отчетность – органично связаны между собой, взаимно дополняют друг друга, составляя содержание учетного процесса.

Контрольные вопросы

1. Дайте определение предмета бухгалтерского учета.
2. Какова классификация фактов хозяйственной жизни?
3. Охарактеризуйте состав объектов внеоборотных активов.
4. Охарактеризуйте состав объектов оборотных активов.
5. Охарактеризуйте состав объектов пассивов.
6. Перечислите этапы бухгалтерского учета.
7. Опишите элементы бухгалтерского учета.
8. В чем заключается взаимосвязь предмета и метода бухгалтерского учета?
9. Каковы важнейшие объекты бухгалтерского учета?
10. Охарактеризуйте экономическую сущность и состав хозяйственных средств организации по составу и размещению.
11. К какому виду ресурсов относится прибыль, оставшаяся в распоряжении предприятия?
12. Каков метод бухгалтерского учета и его основные элементы?
13. Что представляет собой инвентаризация как элемент метода бухгалтерского учета?
14. Какие виды оценки имущества Вы знаете?

Тема 1.3. ПЕРВИЧНОЕ НАБЛЮДЕНИЕ, ДОКУМЕНТАЦИЯ И ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ

Методология организации первичного учета

Одна из особенностей бухгалтерского учета, в отличие от других видов учета, – его документированность. Документ является основой построения всей системы бухгалтерского учета и представляет собой письменное распоряжение о выполнении хозяйственных операций или письменное доказательство свершения этих операций.

Множество документов можно классифицировать по различным основаниям: по назначению, месту составления, способу охвата фактов хозяйственной жизни и др.

Первичные учетные документы, используемые для отражения хозяйственных операций организации, весьма разнообразны. Для уяснения отличительных особенностей и порядка использования отдельных видов документов их классифицируют по различным признакам.

По назначению документы подразделяются на:

- 1) организационно-распорядительные, т.е. предписывающие совершить какое-либо действие или ряд действий (например, приказ на выплату премии, платежные поручения банку на перечисление денежных средств с расчетного счета и др.);
- 2) оправдательные, т.е. подтверждающие свершившийся факт (авансовый отчет, акт приемки-передачи основных средств, приходный ордер и др.);
- 3) комбинированные, т.е. сочетающие в себе функции распорядительных и оправдательных документов (расходные кассовые ордера, лимитно-заборные карты, наряды на сдельную работу и др.);
- 4) документы бухгалтерского оформления, т.е. документы, составляемые в бухгалтерии, на обобщение информации оправдательных и распорядительных документов (бухгалтерская справка).

По *способу охвата фактов хозяйственной жизни* документы делятся на разовые и накопительные, а по *количеству учетных позиций в них* – на однопозиционные (однострочные) и многопозиционные (многострочные).

По *порядку составления* документы могут быть первичными (непосредственно отражающими каждый факт хозяйственной жизни) и сводными (содержащими обобщенные сведения о ряде операций).

Конечными информационными элементами документа, несущими смысловую нагрузку, являются его *реквизиты*.

Обязательные реквизиты – это:

- наименование документа (формы);
- код формы;
- дата составления документа;
- наименование организации, от имени которой составлен документ;
- содержание хозяйственной операции;
- измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;
- наименование должностных лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;
- личные подписи указанных лиц, их расшифровки.

При отсутствии одного из этих реквизитов документ может быть признан недействительным.

Чтобы бухгалтерские документы выполняли свои информационные функции, необходимо обеспечить надлежащий порядок их оформления, контроля, обработки и хранения. Организованная система создания, проверки, обработки и регистрации всех первичных учетных документов от момента их составления до сдачи в архив называется *документооборотом*.

Инвентаризация – элемент метода бухгалтерского учета

Существуют хозяйственные процессы, не поддающиеся повседневной регистрации и документированию в момент их совершения. К ним относятся, например, потери материальных ценностей в результате естественной убыли, ошибок при оформлении и проведении операций и др. Данные о таких и аналогичных фактах могут быть выявлены при помощи инвентаризации.

Инвентаризация – это способ бухгалтерского учета, обеспечивающий достоверность учетных данных путем сверки фактических остатков ценностей и расчетов с данными учета и осуществления контроля за сохранностью собственности организации.

Инвентаризации могут быть классифицированы по различным основаниям, в частности по полноте охвата (полные, частичные и выборочные), по цели проведения, по способу проведения (плановые и внеплановые) и др.

Проведение инвентаризации обязательно:

- при передаче средств в аренду, выкупе, продаже;
- при смене форм собственности (преобразование государственного или муниципального унитарного предприятия);
- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;
- при смене материально-ответственных лиц;

- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порче ценностей;
- в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
- при реорганизации или ликвидации организации;
- в других случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

Вся работа по проведению инвентаризации возлагается на рабочую или постоянно действующую комиссию, которая создается и утверждается руководителем организации из представителей администрации, специалистов.

Отражение в учете результатов инвентаризации. Излишнее имущество приходится по рыночным ценам на финансовые результаты.

Недостача и порча товарно-материальных ценностей в пределах действующих норм естественной убыли относится на издержки производства или обращения.

Недостача и порча имущества сверх норм естественной убыли по рыночным ценам списывается на материально-ответственное лицо.

Если материально-ответственное лицо не установлено или судом отказано в взыскании (частично или полностью) недостачи, убытки списываются на финансовые результаты организации.

Результаты инвентаризации отражаются в текущем учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация.

Контрольные вопросы

1. Что представляет собой первичный учет?
2. Что такое первичный учетный документ?
3. Раскройте назначение и значение документов.
4. По каким признакам классифицируют документы?
5. Какие обязательные реквизиты должны содержаться в документе?
6. Кто подписывает документы на операции с денежными средствами?
7. В чем заключается бухгалтерская обработка документов?
8. Что такое документооборот?
9. Какие виды инвентаризаций Вы знаете?
10. В каких случаях проведение инвентаризации обязательно?
11. Каков порядок проведения инвентаризации?

Тема 1.4. СТОИМОСТНОЕ НАБЛЮДЕНИЕ: ОЦЕНКА И КАЛЬКУЛЯЦИЯ

На стадиях кругооборота имущества бухгалтерский учет должен отражать затраты хозяйствующего субъекта, т.е. осуществлять стоимостное измерение объектов бухгалтерского учета. Стоимостное измерение осуществляется на основе двух элементов метода бухгалтерского учета – оценки и калькуляции.

Оценка – способ выражения хозяйственных явлений в денежном измерении. Величина оценки определяется количеством трудовых, материальных и денежных затрат на изготовление или приобретение учитываемых объектов.

Правила оценки объектов бухгалтерского учета регламентируются «Положением по ведению БУ и БО в РФ» и Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика».

К оценке как к одному из элементов метода бухгалтерского учета предъявляются два основных требования – оценка должна быть объективной и реальной.

Под *реальностью оценки* понимается объективное соответствие денежного выражения объектов учета его фактической величине. Реальность оценки требует точного исчисления (калькулирования) фактической себестоимости всех объектов учета.

Под *единством оценки* понимается ее единообразие и неизменность. Одни и те же объекты учета оцениваются одинаково в организациях в течение всего срока пребывания их на одной стадии кругооборота. Такое единообразие оценки достигается установлением обязательных положений, инструкций, правил учета и калькулирования.

В практике ведения бухгалтерского учета используются различные методы оценки активов:

- фактическая стоимость приобретения;
- восстановительная стоимость;

- возможная цена продажи;
- дисконтированная стоимость.

Фактическая стоимость приобретения активов определяется в момент принятия объектов на учет (первоначальная стоимость). Первоначальная (историческая) стоимость исчисляется исходя из текущей рыночной стоимости приобретения активов. С изменением текущих рыночных цен первоначальная стоимость не будет отражать реальной стоимости имущества.

Восстановительная стоимость – это стоимость воспроизводства объектов учета в ценах, приближенных к текущим рыночным ценам. Оценка активов по восстановительной стоимости позволяет реально оценить размер имущества организации. Она исчисляется путем пересчета исторической (первоначальной) стоимости. Первоначальная и восстановительная стоимость – это учетные оценки объектов. В балансе они отражаются по остаточной стоимости, определяемой в виде разницы между учетной оценкой и перенесенной (амортизированной) стоимостью.

Возможная цена продажи – предполагаемая стоимость продажи активов в данный момент времени.

Дисконтированная стоимость – расчетный показатель, исчисляемый на основе суммы предполагаемых к получению в будущем экономических выгод.

Стоимость имущества и затраты исчисляются с использованием элемента метода бухгалтерского учета – калькуляции.

Калькуляция – способ группировки затрат, обобщения, исчисления себестоимости объекта учета.

Калькуляции группируют по ряду признаков:

- по времени осуществления хозяйственного процесса (плановые и отчетные);
- по объему затрат (производственная себестоимость, полная себестоимость).

Плановые калькуляции составляют до начала отчетного периода. В них рассчитывается число материальных и трудовых затрат для производства запланированного к выпуску объема продукции. Плановые калькуляции составляются исходя из плановых норм расходов и других плановых показателей на отчетный период.

Калькуляции, составляемые после совершения хозяйственных процессов, называются *фактическими* или *отчетными*. Цель их – определение фактической себестоимости продукции, выполненных работ и услуг. При этом используются данные бухгалтерского учета о фактических затратах на производство и количество выпущенной продукции, работ, услуг.

В калькуляциях *производственной себестоимости* отражаются затраты, возникшие в сфере производства. Калькуляции *полной себестоимости* содержат дополнительно сумму затрат, связанных с реализацией продукции.

Калькулирование применяется для стоимостного измерения имущества организации на всех стадиях его кругооборота.

В процессе снабжения определяется себестоимость заготавливаемых предметов и средств труда. В процессе производства рассчитывается производственная себестоимость продукции. В процессе продажи исчисляется полная фактическая себестоимость проданной продукции.

Контрольные вопросы

1. Что означает калькуляция?
2. Какие бывают калькуляции?
3. Чем отличается процедура оценки от калькуляции?

Тема 1.5. СЧЕТА И ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ

Сущность бухгалтерских счетов. Их строение и назначение

Каждый факт хозяйственной деятельности попадает в сферу бухгалтерского учета через бухгалтерские счета.

Счет – это способ группировки, текущего контроля и отражения хозяйственных операций. Это также накопитель информации, которая затем обобщается и используется для составления различных сводных показателей и отчетности.

По внешнему виду счет представляет собой Т-образную модель (двухстороннюю таблицу), состоящую из двух частей. Счет имеет название, которое совпадает с названием объекта учета и шифр. Левая сторона счета носит название *дебет* (Д-т), правая – *кредит* (К-т).

На начало отчетного периода необходимо показывать начальный остаток по счету – *сальдо* (С). Оно отражает факт наличия хозяйственных средств и их источников на определенную отчетную дату.

Структура счета

Дебет	Кредит
Сальдо начальное (записываются показатели актива)	Сальдо начальное (записываются показатели пассива)
Дебетовый оборот	Кредитовый оборот
Сальдо конечное (если оно больше кредитовой суммы)	Сальдо конечное (если оно больше дебетовой суммы)

Счета открывают в разрезе статей баланса, в соответствии с этим все счета бухгалтерского учета делятся на активные и пассивные.

Активным называется бухгалтерский счет, на котором учитывается движение и состояние активов предприятия в денежной оценке. Сальдо в активном счете может быть только дебетовым. Хозяйственные операции, увеличивающие сальдо, должны отражаться тоже по дебету; уменьшающие сальдо, – по кредиту.

Пассивным называется бухгалтерский счет, на котором учитывается движение и состояние пассивов предприятия в денежной оценке. Сальдо в пассивном счете может быть только кредитовым. Поэтому хозяйственные операции, увеличивающие сальдо, должны отражаться тоже по кредиту, уменьшающие сальдо, – по дебету.

Рассмотрим две схемы записей на счетах.

1. Схема активного счета:

Счет (наименование объекта учета)

Дебет	Кредит
Сальдо на начало периода	
Оборот за месяц (хозяйственные операции, увеличивающие сальдо)	Оборот за месяц (хозяйственные операции, уменьшающие сальдо)
Сальдо на конец периода	

$$C_k = C_n + Об_d - Об_k,$$

где C_k – сальдо конечное;

C_n – сальдо начальное;

$Об_d$ – оборот по дебету;

$Об_k$ – оборот по кредиту.

Рассмотрим наглядно схему записей на активном бухгалтерском счете.

Пример. В качестве примера возьмем один рабочий день условного предприятия. Активный счет «Касса». Остаток денежных средств в кассе ЗАО «Сфера» на начало дня – 1500 руб.

Для записи хозяйственных фактов на счетах указываются их порядковый номер, дата и сумма.

1. Оприходование наличных денежных средств, полученных с расчетного счета, – 30000 руб.
2. Поступление наличных денежных средств от ООО «Темп» за выполненные работы в окончательный расчет – 4500 руб.
3. Выдана из кассы заработная плата – 25000 руб.
4. Возврат работником неиспользованной подотчетной суммы – 90 руб.
5. Сдана на расчетный счет организации выручка – 4500 руб.
6. Оформлена операция по возмещению расходов работника на покупку инструмента – 1100 руб.
7. Выдача наличных денег из кассы на командировочные расходы сотруднику – 3000 руб.

Рассчитаем обороты по дебету и кредиту счета «Касса». Определяем сальдо на конец операционного дня, используя формулу: $C_k = C_n + Об_d - Об_k$.

Счет 50 «Касса»

Дебет	Кредит
Сальдо на начало периода – 1500 руб.	4) 25000
1) 30000	5) 4500
2) 4500	6) 1100
3) 90	7) 3000
Оборот дебетовый – 34590	Оборот кредитовый – 33600
Сальдо на конец периода – 2490 руб.	

2. Схема пассивного счета:

Счет (наименование объекта учета)

Дебет	Кредит
	Сальдо на начало периода
Оборот за месяц (хозяйственные операции, уменьшающие сальдо)	Оборот за месяц (хозяйственные операции, увеличивающие сальдо)
	Сальдо на конец периода

$$C_k = C_n + Об_k - Об_d.$$

Рассмотрим наглядно схему записей на пассивном бухгалтерском счете «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Пример. На начало месяца предприятие имеет задолженность поставщикам 10000 руб. В течение месяца отражены следующие операции:

1. Погашена задолженность поставщикам – 4000 руб.
2. Получены основные средства от поставщиков – 27000 руб.
3. Оплачен счет за основные средства – 27000 руб.
4. Погашена полностью задолженность поставщикам – 6000 руб.
5. Получены материалы от поставщика – 2000 руб.

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Дебет	Кредит
1) 4000	Сальдо на начало периода – 10000
3) 27000	2) 27000
4) 6000	5) 2000
Оборот дебетовый – 37000	Оборот кредитовый – 29000
	Сальдо на конец периода – 2000

Различают еще *активно-пассивные счета*. Их перечень определяет две группы счетов:

- финансовых результатов;
- счета расчетов.

Финансовый результат не является стабильным, поэтому, когда имеет место прибыль, ее формирование должно отражаться по кредиту счета «Прибыли и убытки», так как это источник собственных средств. В этом отношении данный счет пассивный: увеличение учитываемого объекта показывается по кредиту. Если предприятие имеет убыток, то его сумма должна быть записана по дебету счета как результат нерационального использования хозяйственных средств. В этом случае счет «Прибыли и убытки» несет в себе признаки активного счета.

В группе счетов расчетов природа отношения к балансу может быть:

- четко определена. На таких счетах одновременно может быть два остатка: один по дебету, другой по кредиту. Например, сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» объединяет, по сути, два счета «Расчеты с дебиторами» (активный) и «Расчеты с кредиторами» (пассивный);
- четко не определена. На таких счетах остаток может быть как дебетовый, так и кредитовый, в зависимости от того, кто кому должен («плавающее» сальдо). Следовательно, природа счета определенно не обозначена. Например, сч. 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

3. Схема активно-пассивного счета:

Счет (наименование объекта учета)

Дебет	Кредит
Остаток дебиторской задолженности на начало периода	Остаток кредиторской задолженности на начало периода
Увеличение дебиторской задолженности (+) Уменьшение кредиторской задолженности (-)	Увеличение кредиторской задолженности (+) Уменьшение дебиторской задолженности (-)
Сумма всех операций за месяц	Сумма всех операций за месяц
Остаток дебиторской задолженности на конец периода	Остаток кредиторской задолженности на конец периода

$C_{\text{кд}} = C_{\text{нд}} + \text{увеличение дебиторской задолженности (Д-т)} - \text{уменьшение дебиторской задолженности (К-т)}$.

$C_{\text{кк}} = C_{\text{нк}} + \text{Увеличение кредиторской задолженности (К-т)} - \text{Уменьшение кредиторской задолженности (Д-т)}$.

Пример. Рассмотрим наглядно схему записей на активно-пассивном бухгалтерском сч. 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

На начало месяца подотчетное лицо И.И. Иванов имеет задолженность предприятию 300 руб. (дебиторская задолженность). В течение месяца отражены следующие хозяйственные операции, связанные с подотчетными лицами:

1. Иванов вернул подотчетные деньги в кассу предприятия – 300 руб.
2. Директор С.Т. Моргунов получил деньги на командировочные расходы – 2800 руб.
3. М.Д. Сидорову выданы деньги на хозяйственные расходы – 500 руб.
4. Директор С.Т. Моргунов представил авансовый отчет о командировке на сумму – 2650 руб.
5. М.Д. Сидоров представил счет о покупке канцтоваров на сумму – 570 руб.
6. Директор С.Т. Моргунов вернул неиспользованные командировочные деньги в кассу предприятия – 150 руб.

Счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами»

Дебет	Кредит
Сальдо на начало периода – 300 руб.	1) 300
2) 2800	4) 2650
3) 500	5) 570
	6) 150
Оборот дебетовый – 3300	Оборот кредитовый – 3670
	Сальдо на конец периода – 70 руб.

Так как хозяйственные средства, находящиеся в собственности предприятия, имеют двойственный характер (по размещению и источникам формирования), то и бухгалтерские счета, на которых учитываются активы и пассивы, автоматически приобретают двойственный характер. В связи с этим любой хозяйственный факт затрагивает два объекта учета, значит, и два счета.

Двойственное отражение заключается в том, что одна и та же операция должна быть записана по дебету одного счета и кредиту другого счета в одинаковой сумме. Двойная запись позволяет легко проверить точность бухгалтерских записей.

Правило двойной записи на бухгалтерских счетах хозяйственных операций может быть проиллюстрировано исходя из балансового уравнения:

<u>Активы</u>		=	<u>Капитал</u>		+	<u>Обязательства</u>	
Дебет	Кредит		Дебет	Кредит		Дебет	Кредит
приход	расход		расход	приход		расход	приход

Следует помнить, что в каждом бухгалтерском счете хозяйственные операции отражаются систематически в последовательности их совершения, т.е. в хронологическом порядке.

Счета, затрагиваемые в одной хозяйственной операции методом двойной записи, принято называть *корреспондирующими счетами*. Связь между счетами называют *корреспонденцией счетов*.

Запись, затрагивающая дебет одного и кредит другого счета (корреспондируют только два счета), называется *простой корреспонденцией*.

Пример. Поступили и оприходованы материалы на склад от поставщиков на сумму 12000 руб. Д-т сч. «Материалы», К-т сч. «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Запись, затрагивающая дебет одного и кредит нескольких счетов, и наоборот, кредит одного счета и дебет нескольких счетов, называется *сложной корреспонденцией*.

Пример. Перечислено с расчетного счета в погашение задолженности 15000 руб., в том числе: поставщикам за материалы – 5000 руб.; в бюджет налоги – 5000 руб.; получено в кассу – 8000 руб.

Д-т сч. «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – 5000 руб.

Д-т сч. «Расчеты по налогам и сборам» – 2000 руб.

Д-т сч. «Касса» – 8000 руб.

К-т сч. «Расчетные счета» – 15000 руб.

Саму запись хозяйственной операции на счетах бухгалтерского учета на основании оправдательного документа принято называть *бухгалтерской проводкой*.

Прежде чем составить корреспонденцию счетов по каждому хозяйственному факту и записать ее посредством двойной записи на счетах бухгалтерского учета, необходимо выполнить следующие четыре процедуры.

1. По содержанию хозяйственного факта определяют, какие объекты бухгалтерского учета вовлечены в кругооборот. Например, поступили денежные средства в кассу с расчетного счета, т.е. вовлечены денежные средства в кассе и на расчетном счете.

2. Затем определяют соответствующие корреспондирующие счета. В нашем случае необходимы счета «Касса» и «Расчетные счета» (оба счета активные).

3. Далее определяют тип хозяйственного факта, т.е. отвечают на вопрос: что произошло в результате операции? Денежные средства в кассу поступили (+), а с расчетного счета выбыли (–).

4. И наконец, определяют корреспонденцию счетов и составляют бухгалтерскую проводку Д-т сч. 50 «Касса» К-т сч. 51 «Расчетные счета».

Четырем типам фактов хозяйственной жизни (как рассматривалось при изучении объектов бухгалтерского учета) соответствует четыре типа корреспонденций счетов (табл. 1.5.1).

Т а б л и ц а 1.5.1

Четыре типа корреспонденций счетов

Типы изменений		Изменения в составе			
		активов		капитала и обязательств	
№ п/п	Характеристика	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
		+	–	–	+
1	Факты хозяйственной жизни, меняющие состав средств предприятия. Например: «Получено в кассу с расчетного счета на выплату заработной платы»	Сч. «Касса»	Сч. «Расчетные счета»	–	–
2	Факты хозяйственной жизни, меняющие состав источников предприятия. Например: «Удержан из заработной платы налог на доходы физических лиц»	–	–	Сч. «Расчеты с персоналом по оплате труда»	Сч. «Расчеты по налогам и сборам»
3	Факты хозяйственной жизни, меняющие объем средств и источников в сторону увеличения. Например: «Получены материалы от поставщика»	Сч. «Материалы»	–	–	Сч. «Расчеты с поставщиками подрядчиками»
4	Факты хозяйственной жизни, меняющие объем средств и источников в сторону уменьшения. Например: «Выдана из кассы зарплата работникам»	–	Сч. «Касса»	Сч. «Расчеты с персоналом по оплате труда»	–

Бухгалтерский синтетический и аналитический учет

В текущем учете наряду с бухгалтерскими счетами для укрупненной группировки ведутся счета по необходимым аналитическим признакам.

Существуют два информационных уровня бухгалтерских счетов: синтетические и аналитические счета. Учет, который осуществляется на синтетических счетах, называется

синтетическим. Он дает обобщенное отражение хозяйственной деятельности предприятия в системе синтетических счетов и в бухгалтерском балансе.

Аналитический учет представляет детальную информацию по всем участкам хозяйственной деятельности в системе аналитических счетов.

Аналитические счета открываются к определенному синтетическому счету с оценкой хозяйственных средств и источников в натуральных, трудовых и денежных измерителях.

Например, на сч. «Готовая продукция» сальдо показывает, на какую сумму на складе имеется готовая продукция. Для получения показателей различной степени детализации к этому счету открывают аналитические счета – «Диваны», «Кресла» и др.

Внутреннее строение синтетических и аналитических счетов одинаково. Каждая хозяйственная операция на синтетических и аналитических счетах отражается параллельно, поэтому:

- сумма сальдо на начало месяца по аналитическим счетам равна остатку на начало месяца по объединяющему их синтетическому счету;
- сумма оборотов по дебету и кредиту одного синтетического счета равна суммам оборотов (соответственно) по дебету и кредиту всех аналитических счетов, к нему относящихся;
- сумма сальдо на конец месяца по аналитическим счетам равна остатку на конец месяца по объединяющему их синтетическому счету.

Наряду с синтетическими и аналитическими счетами применяют *субсчета*. Это промежуточные счета, которые используются для дополнительной группировки аналитических счетов. Субсчета открываются только в отношении тех счетов, которые представлены значительной номенклатурой учитываемых объектов и предназначены для «разгрузки» отдельных синтетических счетов. Например, к сч. 10 «Материалы» открываются 9 субсчетов («Сырье и материалы», «Топливо», «Тара», «Запасные части» и др.). Субсчета относятся к счетам второго порядка. Данные в них представлены только в денежном измерителе.

Оборотные ведомости и их значение

Необходимость подтверждения правильности и полноты данных бухгалтерского учета требует периодического обобщения его информации. Одним из способов обобщения данных бухгалтерских счетов в балансе является составление *оборотной ведомости* за отчетный период.

Наименование счетов	Сальдо начальное		Обороты за месяц		Сальдо конечное	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Итого:	1-я пара		2-я пара		3-я пара	

Она составляется в конце месяца на основании данных счетов об остатках (сальдо) на начало и конец месяца и оборотах по дебету и кредиту счетов.

В оборотную ведомость заносятся все используемые в организации счета, при этом каждому счету отводится одна строка. В ведомости имеются три пары колонок, в которых по каждому счету показываются начальное сальдо, обороты и конечное сальдо. *При правильной организации бухгалтерского учета обязательно должно быть равенство итогов в колонках.*

Такое равенство имеет следующее основание: равенство итогов сальдо по дебету и кредиту счетов на начало и конец месяца подтверждается строением бухгалтерского баланса, так как итог дебетовых сальдо по счетам показывает сумму имущества организации, а итог кредитовых сальдо – сумму источников образования этого имущества.

Равенство итогов дебетовых и кредитовых оборотов вытекает из сущности двойной записи, при которой каждая хозяйственная операция отражается дважды по дебету одного счета и кредиту другого в одинаковых суммах.

Кроме того, итоги дебетовых и кредитовых оборотов по счетам в оборотной ведомости должны быть равны итогу в журнале хозяйственных операций (контрольная цифра).

Отсутствие любого из указанных равенств является результатом возможных бухгалтерских ошибок; их надо определить и исправить.

Классификация счетов бухгалтерского учета. План счетов бухгалтерского учета

Деление бухгалтерских счетов на счета активные, пассивные и активно-пассивные производится по структуре, однако это не единственный критерий классификации.

Можно выделить также следующие признаки классификации счетов:

- по экономическому содержанию: счета для учета хозяйственных средств, счета для учета источников хозяйственных средств, счета хозяйственных процессов и результатов;
- по их назначению: основные, регулирующие, операционные.

Цель классификации счетов – понять смысл, функции и назначение того или иного счета, чем он принципиально отличается от других счетов или, наоборот, что общего между тем и другим счетом.

Группируя счета по экономическому содержанию, устанавливают, что учитывается на тех или иных счетах, и получают систематизированную экономическую информацию об объектах учета. Например, сч. 10, 01, 50, 51 и др., на которых учитываются материалы, основные средства, денежные средства. Таким образом, классификация по экономическому содержанию определяет содержание и объем информации, необходимой для управления хозяйственной жизнью организации. Счета по экономическому содержанию сгруппированы в плане счетов.

По назначению и структуре выделяются три группы счетов. Данная классификация дает ответы на вопросы: для чего нужны те или иные счета, какие показатели можно получить с помощью отдельных счетов для того, чтобы эффективно управлять организацией.

Первая группа – *основные счета*, которые используются для отражения и контроля хозяйственных средств и их источников.

Эти счета подразделяются на 3 вида: инвентарные – активные, расчетные – активно-пассивные и счета капитала – пассивные.

Вторая группа – *счета регулирующие* (отражающие, номинальные), уточняющие оценку отдельных видов средств. Самостоятельного значения регулирующие счета не имеют, они всегда связаны с основными счетами и служат для уточнения и корректирования их оценки путем прибавления или вычета из суммы основного счета суммы связанного с ним регулирующего счета.

Регулирующие счета принято делить на контрарные и дополняющие счета.

На *контрарных счетах* уточняющий показатель (регулятив) располагается на стороне счета, противоположной показателю на основном счете. В тех случаях, когда контрарный счет предназначен для уточнения показателя на основном активном счете, уточняющий показатель находится в кредите регулирующего счета, а сам уточняющий счет называется контрактивным (против счет актива). Такими счетами являются сч. 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов». Если контрарный счет уточняет показатели регулируемого пассивного счета, то он относится к группе контрпассивных счетов.

На дополняющих счетах регулятив находится на той же стороне счета, что и уточняемый показатель на основном счете. Например, сч. 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», имеющий дебетовое сальдо, уточняет сч. 10 «Материалы», на котором уточняемый показатель находится также в дебете счета. В этом и других аналогичных случаях уточненный показатель рассчитывается сложением показателей на основном и регулирующем счете.

Третья группа – *операционные счета* – служат для отражения и контроля отдельных процессов кругооборота хозяйственных средств.

Операционные счета подразделяются на распределительные, калькуляционные и сопоставляющие.

Распределительные счета служат для обобщения и контроля отдельных видов издержек организации и распределения их по отчетным периодам, центрам ответственности и носителям затрат.

Эти счета подразделяются на:

- собирательно-распределительные;
- контрольно-распределительные (бюджетно-распределительные).

Собирательно-распределительные счета служат для учета косвенных затрат, в конце месяца могут быть списаны в дебет какого-либо одного синтетического счета, например, «Основное производство» (центрам ответственности), а затем распределены между отдельными видами вырабатываемой продукции пропорционально установленной базе в организации, например, заработной плате производственных рабочих.

Эти счета в конце месяца закрываются (сальдо не имеют) и в баланс не попадают.

Контрольно-распределительные счета обеспечивают контроль за обоснованностью распределения расходов и доходов между отчетными периодами. К таким счетам принадлежат счета 97 «Расходы будущих периодов», 96 «Резервы предстоящих расходов», 63 «Резервы по сомнительным долгам», 98 «Доходы будущих периодов и др.

Калькуляционные счета предназначены для суммирования различных затрат и выявления себестоимости приобретенных материальных ценностей, произведенной продукции, выполненных работ и услуг. К ним относятся «Основное производство» (20), «Вспомогательное производство» (23) «Вложения во внеоборотные активы» (08) и др.

Сопоставляющие счета используются для определения результатов от выполнения отдельных хозяйственных операций, которые приводят к изменению величины собственных средств организации или размеров ее прибыли и убытков. Сопоставляющие счета делятся на: операционно-результатные (сч. 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы») и финансово-результатный (сч. 99 «Прибыли и убытки»).

В бухгалтерском учете применяются еще *забалансовые счета*. Они предусмотрены для формирования информации об имуществе организации, не принадлежавшем ей (арендованные основные средства, материалы, принятые на переработку, ТМЦ, принятые на ответственное хранение и т.п.); отражения условных прав и обязательств; контроля за отдельными хозяйственными операциями (бланки строгой отчетности, списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов, основных средств, сданных в аренду); отражения износа объектов жилищного фонда, внешнего благоустройства и т.д.

Все операции, затрагивающие забалансовые счета, отражаются не двойной записью (дебет одного счета и кредит другого), а односторонней записью только в дебет или кредит счета. Например: приняты материалы на ответственное хранение – запись Д-т сч. 004, выбытие их – К-т сч. 004.

Все рассмотренные классификации счетов носят относительный характер и принадлежат к теории бухгалтерского учета. В практической деятельности используется план счетов.

План счетов бухгалтерского учета – перечень применяемых счетов, определяющий, что на каждом счете следует учитывать.

В плане счетов приведены наименования и номера счетов (счетов первого порядка) и субсчетов (счетов второго порядка). Счета первого и второго порядка, включаемые в план счетов, являются счетами синтетическими различной степени детализации.

Счета в Плане счетов сгруппированы (объединены) в восемь разделов, включающих 60 синтетических балансовых счетов и 11 забалансовых. Группировка счетов и последовательность их расположения в Плане счетов основаны на экономическом содержании фактов хозяйственной жизни, обобщаемых синтетическими позициями, и принципиально исходят из схемы кругооборота средств хозяйствующего субъекта, а также назначения, структуры и взаимосвязи между счетами. План счетов дополняется Инструкцией по его применению, которая включает краткие характеристики экономического содержания и структуры всех счетов, предусмотренных Планом счетов, и общую схему их корреспонденции.

В нашей стране План счетов унифицирован и имеет статус нормативного документа. Он был утвержден Приказом МФ от 31.10.2000 г. № 94н.

Подробно о структуре Плана счетов бухгалтерского учета здесь говорить не будет. Необходимо ознакомиться с ним самостоятельно.

Контрольные вопросы

1. Дайте определение счета бухгалтерского учета.
2. Что такое дебет (кредит) счета?
3. Как различаются счета по отношению к бухгалтерскому балансу?
4. Как определяется остаток на активном (пассивном) счете?
5. В чем проявляется взаимосвязь между счетами и балансом?
6. В чем состоит суть двойной записи?
7. Что такое корреспонденция счетов бухгалтерского учета?
8. Какие бывают бухгалтерские проводки?
9. Для чего составляются оборотные ведомости по синтетическим счетам бухгалтерского учета?
10. Какая существует взаимосвязь между счетами аналитического и синтетического учета, субсчетами и счетами синтетического учета?
11. Дайте классификацию счетов по экономическому признаку.

12. Какие группы счетов выделяются по назначению и структуре?
13. Охарактеризуйте забалансовые счета. Каково их назначение?
14. Что представляет собой План счетов бухгалтерского учета? Каково его строение?

Тема 1.6. ФОРМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА. УЧЕТНЫЕ РЕГИСТРЫ

Формы бухгалтерского учета

Форма счетоводства – это совокупность алгоритмов для обработки первичных данных и получения результатной учетной информации с помощью заданных технических средств.

За время своего существования бухгалтерский учет прошел большой путь изменений от простых, примитивных форм до развитых, более совершенных, применяемых в настоящее время.

Мемориально-ордерная форма учета характеризуется использованием книг для ведения синтетического учета и карточек – для ведения аналитического учета.

При этой форме учетный процесс осуществляется следующим образом. На основании первичных, сводных и накопительных документов составляют мемориальные ордера, которые регистрируют в регистрационном журнале. Затем на основании мемориальных ордеров производят записи по счетам синтетического учета в Главной книге.

Главная книга, являющаяся систематическим регистром синтетического учета, имеет следующий вид:

Главная книга: сч. 50 «Касса»

Дебет				Кредит					
Дата	Номер первичного документа	С кредита счетов		Итого по дебету	Дата	Номер первичного документа	В дебет счетов		Итого по кредиту
		51	71	и т.д.			71	70	и т.д.

Документы, приложенные к мемориальным ордерам, служат основанием для записей в регистрах аналитического учета. В конце месяца составляют оборотную ведомость по синтетическим счетам и оборотную ведомость по счетам аналитического учета и производят их взаимную сверку. При этом сопоставляют итоги оборотных ведомостей по аналитическим счетам с данными соответствующих синтетических счетов. Итоги оборотов по дебету и кредиту всех синтетических счетов, а также итоги регистрационного журнала должны быть равны между собой.

Журнально-ордерная форма счетоводства основана на использовании принципа накапливания данных первичных документов в разрезах, обеспечивающих синтетический и аналитический учет.

В журнально-ордерной форме применяются журналы-ордера. В основу построения журналов-ордеров положен кредитовый признак регистрации хозяйственных фактов, т.е. записи по кредиту каждого синтетического счета (в корреспонденции с дебетовыми оборотами) производятся полностью в каком-либо одном журнале-ордере.

Порядок учетной регистрации хозяйственных операций при журнально-ордерной форме состоит в следующем.

На основе первичных учетных документов производят ежедневную запись фактов в журналы-ордера непосредственно или же при помощи вспомогательных ведомостей. В конце месяца дебетовый оборот по каждому главному счету переносится в Главную книгу. В Главной книге обороты по дебету каждого счета отражают в корреспонденции с кредитом соответствующих счетов, а обороты по кредиту даются одной общей записью. Таким образом, журналы-ордера и Главная книга взаимно дополняют друг друга и дают развернутую корреспонденцию по дебету и кредиту каждого отдельного счета.

Строение Главной книги: сч. 50 «Касса»

Месяц	Обороты по дебету с кредита счетов				Оборот по кредиту	Сальдо	
	51	71	76	и т.д.		Дебет	Кредит
Январь							
Февраль							
и т.д.							
Итого за год:							

Автоматизированная форма. Независимо от способа организации машинно-ориентированные системы бухгалтерского учета аналогично системам, основанным на ручной обработке информации, обеспечивают выполнение всех стадий учетного цикла:

- сбор и регистрацию информации;
- группировку, накопление и хранение данных;
- выдачу информации пользователям.

Выдача информации при машинно-ориентированном учете может производиться не только в регламентном режиме, но и по запросам пользователей.

Последовательность записей при автоматизированной форме учета следующая. Информация первичных и сводных учетных документов фиксируется на разовых машинных носителях. Учет может осуществляться путем заполнения журнала хозяйственных операций. Все данные, записанные за определенный период на носителях, пропускаются через компьютер для подсчета и для печати информации. На основании данных об остатках и оборотах печатаются регистры синтетического и аналитического учета за любой период и в короткое время (журналы-ордера, ведомости к ним, оборотные ведомости и т.д.). Итоги оборотных ведомостей по аналитическим счетам сверяют с данными оборотных ведомостей по синтетическим счетам, формируются остатки и составляется баланс.

Формы и виды учетных регистров

Под *бухгалтерским регистром* понимаются технические средства, предназначенные для фиксации информации. При ручном учете под словом «регистр» понимают различные виды таблиц, в которые записывают данные из первичных документов. Регистры бухгалтерского учета можно классифицировать по различным основаниям:

- по объему и степени обобщения учетной информации: синтетические, аналитические и совмещенные, различие этих регистров – разная степень подробности содержащихся в них сведений;
- по назначению: хронологические (факты (операции) записывают по времени их совершения, систематические (факты записывают в разрезе синтетических счетов без пояснительного текста), комбинированные;
- по внешнему виду: книги, карточки, свободные листы, машинные носители и др.;
- по технике ведения записей: линейные (суммы операции по кредиту счета отражаются на той же стороне, где зафиксирована соответствующая ей сумма в дебете) и шахматные (запись производится один раз, причем одновременно по дебету и кредиту в определенной графостроке).

Исправление ошибок в счетных записях

На всех этапах учетного процесса могут быть допущены непреднамеренные ошибки. Исправление ошибок производят следующими способами: корректурным, сторнировочной записи, дополнительной записи.

Корректурный способ состоит в том, что неправильную запись зачеркивают, а сверху вписывают правильные данные с оговоркой «исправлено» и указанием даты исправления и подписей лиц, ранее подписавших документ. Зачеркивание производится тонкой чертой так, чтобы можно было прочесть зачеркнутое.

Если ошибка связана с неправильной корреспонденцией счетов, исказила суммовые итоги, то применяют *способ сторнировочных записей* (отрицательные числа). Их пишут красным цветом и при подсчете суммовых данных из их итогов вычитают суммы, записанные красным цветом. Таким образом, ошибочная проводка, повторенная красной записью, уничтожается.

Пример:

- записано: Д-т сч. 20 К-т сч. 40 – 4000 руб.
- следовало записать: Д-т сч. 40 К-т сч. 20 – 4000 руб.
- исправление: Д-т сч. 20 К-т сч. 40 – 4000 руб.

Способ дополнительных записей применяют в случаях, если регистрация совершившегося хозяйственного факта на бухгалтерских счетах не произведена и если запись сделана в сумме ниже, чем следовало.

Пример: при разнесении хозяйственных операций на счета в учетные регистры с авансового отчета из-за невнимательности бухгалтер сделал запись: Д-т сч. 10 К-т сч. 71 – 10000 руб. При сверке со складским учетом (фактическим) следовало записать 40000 руб. При обнаружении ошибки следует сделать дополнительную запись: Д-т сч. 10 К-т сч. 71 – 30000 руб.

Контрольные вопросы

1. Дайте определение понятию «учетный регистр».
2. Какие виды учетных регистров Вы знаете?
3. Что называется хронологическим учетным регистром?
4. Что такое систематический учетный регистр?
5. Раскройте способы исправления ошибок.
6. Перечислите формы бухгалтерского учета.
7. В чем сущность мемориально-ордерной формы счетоводства?
8. Дайте общую схему журнально-ордерной формы бухгалтерского учета.

Тема 1.7. ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Представление отчетности пользователям – завершающий этап бухгалтерской процедуры, поскольку целью учета является обеспечение пользователей полезной информацией.

Бухгалтерская отчетность – это система учетных показателей, отражающих хозяйственную деятельность фирмы за определенный период.

В зависимости от назначения различают следующие виды отчетности:

- по содержанию: бухгалтерская, статистическая, налоговая, оперативная;
- по срокам представления: текущая (месячная, квартальная (промежуточная), годовая);
- по пользователям: внешняя, внутренняя;
- по кругу охватываемых субъектов: первичная и сводная.

В соответствии с Законом «О бухгалтерском учете» бухгалтерская отчетность организации включает:

- 1) бухгалтерский баланс;
- 2) отчет о прибылях и убытках;
- 3) приложения к ним, предусмотренные нормативными актами;
- 4) аудиторское заключение, подтверждающее достоверность бухгалтерской отчетности организации;
- 5) пояснительную записку.

Бухгалтерский баланс – это элемент метода бухгалтерского учета, представляющий экономическую группировку имущества по составу и размещению и источникам его формирования на определенную отчетную дату.

Баланс построен в соответствии с классификацией хозяйственных средств (объектов учета). Он состоит из двух частей: в одной отражаются средства по составу и размещению – *актив* (от лат. *activus* – действенный) (средства труда, предметы труда, продукты труда, средства в производстве и обороте, средства в расчетах – дебиторская задолженность и пр.), а в другой – по источникам формирования – *пассив* (от лат. *passivus* – пассивный) (собственный капитал, заемный капитал, обязательства организации – кредиторская задолженность).

Основным элементом бухгалтерского баланса является *статья*. Это показатель (строка) того или иного актива и пассива баланса, характеризующий стоимость отдельных видов имущества, источников его формирования, обязательств предприятия.

Балансовые статьи объединяются в однородные группы, а группы – в разделы в соответствии с экономическим содержанием. Итоги по активу и пассиву баланса называются *валютой баланса*.

Структура бухгалтерского баланса представлена в табл. 1.7.1.

Структура бухгалтерского баланса

АКТИВ	ПАССИВ
I. Внеоборотные активы	III. Капитал и резервы
Нематериальные активы	Уставный капитал
Основные средства	Собственные акции, выкупленные у акционеров
Незавершенное строительство	Добавочный капитал
Долгосрочные финансовые вложения	Резервный капитал
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)
II. Оборотные активы	IV. Долгосрочные обязательства
Запасы	Займы и кредиты
В том числе:	Прочие долгосрочные обязательства
сырье и материалы	V. Краткосрочные обязательства
затраты в незавершенном производстве	Займы и кредиты
готовая продукция и товары	Кредиторская задолженность
товары отгруженные	В том числе:
расходы будущих периодов	поставщики и подрядчики
	задолженность перед персоналом организации
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	задолженность перед государственными внебюджетными фондами
Дебиторская задолженность	задолженность по налогам и сборам
В том числе:	прочие кредиторы
покупатели и заказчики	Доходы будущих периодов
Краткосрочные финансовые вложения	Резервы предстоящих расходов
Денежные средства	Прочие краткосрочные обязательства
БАЛАНС	БАЛАНС

В бухгалтерском учете существует множество видов бухгалтерских балансов:

1. По времени составления различают:

- вступительные – составляются на момент образования организации. Они определяют сумму ценностей, с которыми организация начинает свою деятельность;
- текущие – составляются периодически в течение всего времени существования организации: начальный (на начало года); промежуточный (квартальный); заключительный (на конец года);
- санируемые – составляются в тех случаях, когда организация приближается к банкротству;
- ликвидационные – составляются при ликвидации организации в течение всего периода ликвидации;
- разделительные – составляются в момент разделения организации на несколько новых более мелких;
- объединительные – составляются при объединении (слиянии) нескольких организаций в одну.

2. По объему информации:

- единичные – отражают деятельность только одной организации;
- сводные – балансы получают путем механического сложения сумм, числящихся на статьях нескольких единичных балансов;
- консолидированные – баланс составляет организация, если она имеет дочерние или зависимые общества. Баланс получают также путем механического сложения сумм, числящихся на статьях балансов дочерних (зависимых) обществ, но с корректировкой взаимозачетов (их исключение в целях повторного подсчета).

3. По способу очистки:

- баланс-брутто – это баланс, включающий регулирующие статьи (амортизацию основных средств, нематериальных активов, оценочных резервов);
- баланс-нетто – это баланс, из которого исключены регулирующие статьи. Исключение из баланса регулирующих статей называется «очисткой».

Отчет о финансовых результатах характеризует финансовые результаты деятельности организации за отчетный период.

В отчете о прибылях и убытках доходы и расходы в зависимости от характера и направлений деятельности предприятия подразделяются на:

- доходы и расходы по обычным видам деятельности (выручка без НДС и других налогов от продажи продукции, работ, услуг; расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции);
- прочие доходы и расходы (доходы от продажи основных средств, материалов, ценных бумаг и иного имущества; расходы, связанные с их продажей; штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договора, полученные и оплаченные; полученные безвозмездно средства; возмещение убытков, причиненных организацией и т.д.).

Превышение доходов над расходами дает прибыль организации.

Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером.

Отчетным периодом является календарный год – с 1 января по 31 декабря текущего года.

Отчетная дата – дата, по состоянию на которую организация обязана составить бухгалтерскую отчетность.

Контрольные вопросы

1. Дайте определение понятия «баланс».
2. Каковы целевые функции баланса?
3. Какие показатели обобщаются в активе бухгалтерского баланса?
4. Какие показатели обобщаются в пассиве бухгалтерского баланса?
5. Как называется общий итог показателей актива и пассива бухгалтерского баланса?
6. На какие два вида делятся источники формирования средств организации?
7. Какие виды балансов вы знаете?
8. Какие разделы находятся в активе баланса?
9. Какие разделы находятся в пассиве баланса?
10. Дайте определение бухгалтерской (финансовой) отчетности.
11. Перечислите виды отчетности.

Тема 1.8. НОРМАТИВНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

В целях приближения к системам управления происходит разделение системы бухгалтерского учета на две подсистемы: финансовый и управленческий учет.

Финансовый учет отражает информацию о состоянии имущества, текущих расходах в поэлементном разрезе, доходах организации, состоянии дебиторской и кредиторской задолженности, размерах финансовых инвестиций и доходах от них, состоянии источников финансирования. Он охватывает информацию, которая, помимо использования ее руководством внутри организации, сообщается тем, кто находится вне организации (внешним пользователем).

Финансовый учет регламентируется законодательными актами, положениями и методическими указаниями, поэтому это нормативно установленная модель бухгалтерского учета.

Унифицированный учет не всегда обеспечивает пользователей действительно полезной информацией. В результате создаются отдельные элементы учета, называемого управленческим, который отличается от установленной модели финансового учета по:

- решаемым задачам;
- выделяемым объектам;
- используемым инструментам.

Управленческий учет представляет собой систему учета, контроля и анализа данных о затратах и результатах хозяйственной деятельности в разрезе, необходимом для управления объектов, оперативного принятия на этой основе различных управленческих решений в целях оптимизации финансовых результатов деятельности организации.

Управленческий учет не регламентируется государством, его организации и методы определяются руководителем предприятия.

В системе управленческого учета формируется прежде всего информация об издержках производства, поэтому данные управленческого учета являются «тайной» предприятия. Данные финансового и управленческого учета составляют основу для разработки стратегии предприятия.

Как было рассмотрено, в теории бухгалтерского учета существует больше чем один вариант регистрации, группировки, оценки и интерпретации фактов хозяйственной жизни. Соответственно, учетная информация отражает не абсолютную истину, а компромисс интересов тех, кто формирует

бухгалтерскую методологию. Вследствие чего возникает необходимость стандартизации бухгалтерского учета.

Под стандартом понимают нормативно-технические документы, устанавливающие комплекс норм и правил в определенной области деятельности человека.

Стандарты бухгалтерского учета бывают двух уровней: национальные и международные. Национальные обобщают науку и практику одной страны, а международные – целого ряда стран.

Процессы регламентации национальных систем бухгалтерского учета обусловлены сложившимися национальными традициями, спецификой права, налогообложения, финансов.

Учетные системы принято объединять по ключевым признакам в три группы (модели):

- 1) британо-американская (Великобритания, США, Канада, Австралия и др.);
- 2) континентальная (Германия, Австрия, Франция, Швейцария и др.);
- 3) южно-американская (Бразилия, Аргентина, Боливия и др.).

Первая модель ориентирована на нужды широкого круга инвесторов, отличается вариантностью; учет регламентируется профессиональными бухгалтерскими организациями.

Для второй модели характерны наличие более жесткого законодательного регулирования, более тесная связь с банками, являющимися основными поставщиками капитала; ориентация учета на государственные нужды.

Третья модель призвана обеспечить учет в условиях высокой инфляции.

Процесс международной стандартизации бухгалтерского учета в настоящее время осуществляется на двух уровнях: международном и региональном.

На международном уровне разработаны МСФО, целью которых является обеспечение сопоставимости деятельности предприятий всех стран мира. Основную работу по разработке международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) ведет Комитет по международным бухгалтерским стандартам (КМСФО), который был учрежден в июле 1973 г. в Лондоне. В настоящее время издано более 40 МСФО.

На региональном уровне идет выработка общих принципов и стандартов учета, применение которых обязательно для стран, входящих в данный регион, одним из которых с 1993 г. является Европейский союз (ЕС).

В марте 1998 г. Правительство РФ приняло решение о реформировании национальной системы бухгалтерского учета в соответствии с требованиями рыночной экономики и международными стандартами финансовой отчетности.

В настоящее время бухгалтерский учет и финансовая отчетность в России по методологии и практическому применению приближаются к общепринятым нормам в экономически развитых странах.

В России сформирована *четырёхуровневая система нормативного регулирования бухгалтерского учета*.

Первый уровень системы составляют законодательные акты, которые принимаются Государственной думой, указы Президента РФ и постановления Правительства, регламентирующие прямо или косвенно постановку бухгалтерского учета в организации. Сюда входят Гражданский кодекс РФ, Федеральный закон «О бухгалтерском учете», Закон «Об акционерных обществах» и др.

Основная цель законодательства РФ о бухгалтерском учете – обеспечить единообразный учет имущества, обязательств и хозяйственных операций организаций, а также составление и представление сопоставимой и достоверной информации об имущественном положении, доходах и расходах организаций, необходимой пользователям бухгалтерской отчетности.

Все юридические лица, зарегистрированные по российскому законодательству, унитарные предприятия, бюджетные организации обязаны вести бухгалтерский учет в соответствии с законом «О бухгалтерском учете».

Документы *второго уровня* включают положения (стандарты) по бухгалтерскому учету (ПБУ) и утверждаются федеральным органом исполнительной власти, определяемым Правительством РФ, в основном Министерством финансов РФ. В бухгалтерских стандартах даются определения основных бухгалтерских понятий, принципов и правил ведения соответствующих фактов хозяйственной жизни организации. В настоящее время в России разработаны и введены в действие 22 стандарта.

Документы *третьего уровня* подготавливаются и утверждаются Минфином России, соответствующими ведомствами, федеральными органами исполнительной власти по различным отраслям на основе документов первого и второго уровня. К документам третьего уровня относятся: План счетов бухгалтерского учета финансовой деятельности предприятия и Инструкция по его применению (утвержденные приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н, в редакции

от 18.09.2006 г.); различные инструкции и методические указания (рекомендации), разрабатываемые и вводимые в действие в разрезе отдельных Положений по бухгалтерскому учету, например, Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (утвержденные приказом Минфина РФ от 13.06.1995 г. № 49) и др.

Документы *четвертого уровня* утверждаются руководителем организации. Они содержат, с учетом специфики условий хозяйствования, отраслевой принадлежности, структуры и размеров организации, внутренние регламентирующие документы бухгалтерского учета организации, среди которых особое место занимает приказ по учетной политике организации.

Организация бухгалтерского учета – заранее намеченная система мероприятий по построению бухгалтерского учета в соответствии с учетной политикой предприятия, составляемая с учетом специфики работы предприятия и его структуры.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета в организациях несут руководители.

Бухгалтерский учет на предприятиях могут осуществлять: самостоятельные службы, возглавляемые главным бухгалтером; бухгалтер, ведущий учет; организация или предприниматель, не имеющие статуса юридического лица, для которых ведение учета является уставным видом деятельности, осуществляемой на основании заключенного договора; лично руководитель. Выбор формы организации учета во многом зависит от вида деятельности, объема и условий, в которых приходится работать бухгалтерскому аппарату.

Структура бухгалтерской службы зависит от объема учетной работы. Она предусматривает иерархию подчиненности и взаимосвязь между бухгалтерами различных групп.

Возглавляет бухгалтерскую службу организации главный бухгалтер. Он подчиняется непосредственно руководителю организации и несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности.

Учетная политика хозяйствующего субъекта является элементом системы нормативного регулирования бухгалтерского учета, в Российской Федерации формируется в соответствии с действующими нормативными документами в области бухгалтерского учета. Учетная политика концентрирует совокупность выбранных предприятием способов ведения бухгалтерского учета.

Вся совокупность решаемых методом учетной политики вопросов делится на:

- *методические* – аспекты учетной политики, которые влияют на порядок формирования финансовых результатов деятельности организации, на оценку ее имущественного состояния;
- *организационно-технические* – приемы и методы организации работы бухгалтерской службы предприятия, направленные на успешное выполнение основных задач, стоящих перед информационной системой, обеспечивающей процесс принятия управленческих решений.

При формировании учетной политики выбирается один из известных способов ведения бухгалтерского учета по конкретному участку. Выбранный способ применяется с начала года, перед которым было выпущено соответствующее распоряжение. Изменения в учетную политику могут быть внесены, если происходят: реорганизация предприятия, смена собственников, изменения, вносимые в законодательство, разработка и внедрение принципиально новых систем бухгалтерского учета.

Контрольные вопросы

1. Дайте сравнительные характеристики бухгалтерского и управленческого учета.
2. Какие существуют модели международных учетных систем?
3. Какая из моделей международных учетных систем наиболее приемлема для России?
4. Какова цель реформирования российского бухгалтерского учета?
5. Как представлено нормативное регулирование бухгалтерского учета в России?
6. Кто может осуществлять учетную работу в организации?
7. Назовите круг обязанностей главного бухгалтера.
8. Что влияет на выбор учетной политики?
9. Что включается в организационно-технический раздел учетной политики?

Тема 1.9. МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА: СУЩНОСТЬ, ПРИНЦИПЫ, ГАРМОНИЗАЦИЯ НАЦИОНАЛЬНЫХ МОДЕЛЕЙ УЧЕТА

Современная мировая экономика все в большей степени приобретает черты интернациональной сферы. Интернационализация бизнеса проявляется в создании совместных производств продукции, деятельности на международных финансовых рынках, приобретении контрольных пакетов акций, слиянии и поглощении компаний одних стран другими и т.д. Поэтому международные принципы и правила бухгалтерского учета не могут существовать разрозненно, в связи с чем возникла система организации ведения бухгалтерского учета и отчетности, которая называется стандартами.

Под стандартом понимают нормативно-технические документы, устанавливающие комплекс норм и правил в определенной области деятельности человека.

Комплекс стандартов – результат научной мысли и практического опыта целого ряда поколений работников той или иной отрасли. Они включают в себя определения, термины, единицы измерения, краткие подходы и обобщенные методики.

Стандарты бухгалтерского учета бывают двух уровней: национальные и международные. Национальные обобщают науку и практику одной страны, а международные – целого ряда стран.

Формирование национальных стандартов бухгалтерского учета в большинстве стран мира занимает всю первую половину XX в. вплоть до 70-х годов. Принимаемые национальные стандарты подвергаются периодической корректировке с учетом новых экономических явлений. Развитие национальных систем бухгалтерского учета продолжается и в настоящее время.

Учетные системы принято объединять по ключевым признакам в три группы (модели):

- британо-американская (Великобритания, США, Канада, Австралия и др.);
- континентальная (Германия, Австрия, Франция, Швейцария и др.);
- южно-американская (Бразилия, Аргентина, Боливия и др.).

Первая модель ориентирована на нужды широкого круга инвесторов, отличается вариантностью; учет регламентируется профессиональными бухгалтерскими организациями.

Для второй модели характерны наличие более жесткого законодательного регулирования, более тесная связь с банками, являющимися основными поставщиками капитала; ориентация учета на государственные нужды.

Третья модель призвана обеспечить учет в условиях высокой инфляции.

Процесс международной стандартизации бухгалтерского учета в настоящее время осуществляется на двух уровнях: международном и региональном.

На международном уровне разработаны МСФО, целью которых является обеспечение сопоставимости деятельности предприятий всех стран мира.

На региональном уровне – выработка общих принципов и стандартов учета, применение которых обязательно для стран, входящих в данный регион, одним из которых с 1993 г. является Европейский союз (ЕС).

Предпосылками создания международной стандартизации явились:

- формирование в большинстве развитых стран мира систем национальных стандартов;
- отличие национальных систем друг от друга;
- создание, функционирование и поступательное развитие транснациональных корпораций (ТНК);
- создание во многих странах мира профессиональных бухгалтерских организаций;
- создание международных финансовых институтов.

К их числу можно отнести Международную финансовую корпорацию (МФК), Международный банк реконструкции и развития (МБРР), Международную федерацию фондовых бирж (МФФБ) в Париже и др. Международное объединение комиссий по ценным бумагам (МОКЦБ). Целью ее деятельности является координация правил работы фондовых бирж на общемировом уровне.

Основную работу по разработке международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) ведет Комитет по международным бухгалтерским стандартам (КМСФО), который был учрежден в июле 1973 г. в Лондоне. В настоящее время издано более 40 МСФО.

Международная федерация бухгалтеров (МФБ) была основана в 1977 г. Ее деятельность направлена на разработку международных стандартов аудита, этики, образования, подготовки специалистов в области бухгалтерского учета и отчетности.

Организация объединенных наций (ООН) занимается сбором и анализом информации о международной деятельности ТНК, анализом проблем их бухгалтерского учета и отчетности.

Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) занимается вопросами управления многонациональными корпорациями, затрагивая вопросы их финансовой отчетности.

В России с 1997 г. функционирует Институт профессиональных бухгалтеров (ИПБ), основными целями которого являются:

- объединение профессиональных бухгалтеров и аудиторов в единую профессиональную организацию, повышение статуса и престижа профессии, формирование положительного общественного мнения о добросовестно работающих бухгалтерах и аудиторах;
- разработка методологии бухгалтерского учета и аудита, внедрение в практику новых норм и методов организации учета, отвечающих требованиям Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с МСФО;
- представление интересов бухгалтеров и аудиторов в законодательных и исполнительных органах власти;
- организация квалифицированных консалтинговых услуг по отражению хозяйственных операций в бухгалтерском учете и формирование налогооблагаемой базы.

В соответствии с уставом ИПБ члены ИПБ имеют право:

- участвовать в управлении делами ИПБ и его структурных подразделений;
- вносить предложения по совершенствованию законодательства и нормативной базы в области бухгалтерского учета, аудита, налогообложения и др.;
- пользоваться консультационными, информационными и другими услугами ИПБ на льготной основе;
- получать информацию о деятельности ИПБ;
- пользоваться в первоочередном порядке организационно-методической помощью в подготовке и переподготовке кадров профессиональных бухгалтеров;
- публиковать в изданиях ИПБ работы, выполненные по поручению ИПБ или получившие одобрение Президентского совета ИПБ, и ряд других прав.

В марте 1998 г. Правительство РФ приняло решение о реформировании бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. Направленность реформирования бухгалтерского учета обусловлена тем, что международные стандарты финансовой отчетности отражают особенности рыночной экономики, международно признаны, характеризуются относительно меньшей сложностью по сравнению с национальными стандартами.

Цель реформирования бухгалтерского учета – приведение национальной системы бухгалтерского учета в соответствие с требованиями рыночной экономики и международными стандартами финансовой отчетности.

Задачи реформирования системы бухгалтерского учета:

- формирование системы стандартов учета и отчетности, обеспечивающих полезной информацией пользователей;
- обеспечение увязки реформирования российского бухгалтерского учета с основными тенденциями гармонизации учета и отчетности на международном уровне;
- оказание помощи организациям в методическом понимании и внедрении реформированной модели;
- обеспечение прозрачности и надежности бухгалтерской отчетности как важнейшего источника информации для принятия управленческих решений широким кругом заинтересованных пользователей;
- создание условий для формирования хозяйствующими субъектами достоверной и полезной информации об их финансовом положении, результатах деятельности и изменениях в финансовом положении.

Основные направления реформы:

- совершенствование нормативного и правового регулирования;
- формирование нормативной базы (стандартов);
- методическое обеспечение (методические указания, инструкции, комментарии);
- кадровое обеспечение (формирование бухгалтерской профессии, подготовка и повышение квалификации специалистов бухгалтерского учета);
- международное сотрудничество (вступление и активная работа в международных организациях, взаимодействие с национальными организациями, ответственными за разработку стандартов бухгалтерского учета и регулирование соответствующей деятельности).

В настоящее время бухгалтерский учет и финансовая отчетность в России по методологии и практическому применению приближаются к общепринятым нормам в экономически развитых странах.

Контрольные вопросы

1. Международные и национальные профессиональные организации и их роль в реформировании бухгалтерского учета.
2. Институт профессиональных бухгалтеров, его роль в постановке бухгалтерского учета и аудита.
3. Необходимость реформирования бухгалтерского учета в России.

Часть 2. БУХГАЛТЕРСКИЙ ФИНАНСОВЫЙ УЧЕТ

Тема 2.1. БУХГАЛТЕРСКИЙ (ФИНАНСОВЫЙ) УЧЕТ: ПОЛЬЗОВАТЕЛИ, ЦЕЛИ, КОНЦЕПЦИИ, ПРИНЦИПЫ

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 с целью представления необходимой информации ее пользователям для принятия управленческих решений. Упорядоченность системы определяется заданным порядком оформления информации первичными учетными документами, накопления и систематизации на их основе в учетных регистрах.

В свою очередь, в целях приближения к системам управления происходит разделение системы бухгалтерского учета на две подсистемы: финансовый и управленческий учет.

Финансовый учет отражает информацию о состоянии имущества, текущих расходах в поэлементном разрезе, доходах организации, состоянии дебиторской и кредиторской задолженности, размерах финансовых инвестиций и доходах от них, состоянии источников финансирования. Он охватывает информацию, которая, помимо использования ее внутри организации руководством, сообщается тем, кто находится вне организации (внешним пользователем).

Любая наука, и бухгалтерский учет не исключение, должна иметь свои принципы (принцип – исходное положение какой-либо теории, учения).

Принципы лежат в основе разработки конкретных правил ведения учета, закрепленных в стандартах, инструкциях, положениях, регламентирующих учет.

1. Принцип имущественной обособленности организации означает разделенность имущества организации и имущества других субъектов гражданского оборота, в том числе собственников. В бухгалтерском учете и отчетности следует отражать только имущество, которое согласно законодательству признается собственностью организации. Все прочие ценности, денежные средства и обязательства должны учитываться за балансом.
2. Принцип продолжающейся деятельности (непрерывности) основывается на предположении о том, что организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и в скором времени не предвидится ее ликвидация.
3. Принцип последовательности (постоянства) состоит в том, что, выбрав однажды какой-то метод учета, организация придерживается его в течение определенного времени, пока не возникнут веские причины для изменения метода. Выбранные методы закрепляются учетной политикой организации на год или более продолжительное время.
4. Принцип денежной оценки предполагает, что деньги являются общим измерителем финансово-хозяйственной деятельности. В бухгалтерском учете регистрируется только та информация, которая может быть представлена в денежном выражении.
5. Принцип идентификации заключается в том, что все доходы и расходы, полученные или понесенные в отчетном периоде, считаются доходами и расходами отчетного периода независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств.
6. Принцип временной определенности фактов хозяйственной жизни предполагает, что расходы должны быть отражены в том отчетном периоде, в котором возникли доходы, ставшие возможными благодаря этим расходам. Процесс соотнесения доходов и расходов происходит с помощью метода начислений.
7. Принцип осмотрительности (осторожности) ориентирован на учет потенциальных убытков или пассивов, а не прибылей или активов. Прибыль отражается в учете после совершения операций, а убыток – с момента возникновения предположения о его возможности. Для покрытия таких убытков предусматривается создание специальных резервов.
8. Принцип существенности важен в процессе определения расходов и доходов данного отчетного периода и предопределяет установление правил отражения незначительных операций и предметов. Незначительные события могут не приниматься во внимание. Но вся важная информация должна быть раскрыта полностью.
9. Принцип двойной записи – в бухгалтерском учете все хозяйственные операции получают двойственное отражение.

10. Приоритет содержания перед формой подразумевает, что факты хозяйственной жизни организации должны отражаться в бухгалтерском учете исходя не только из их правовой формы, но и, самое главное, из их экономического содержания и условий хозяйствования.

В настоящее время Россия находится в процессе перехода к международным стандартам бухгалтерского учета. С этим связано и подразделение единой системы бухгалтерского на две подсистемы: бухгалтерского финансового и бухгалтерского управленческого учета.

Характеристика бухгалтерского финансового учета как объекта исследования базируется на использовании системного подхода. Он предполагает обособленный анализ объекта: определение самого понятия, его эволюцию, выявление его основных черт, задач и принципов, взаимосвязь с другими подсистемами. Это позволяет определить бухгалтерский финансовый учет как отдельный вид бухгалтерского учета.

Управленческий учет как дисциплина был отделен от традиционного финансового учета вследствие объективных причин.

Т а б л и ц а 2.1.1

Отличия управленческого и финансового учета

Управленческий учет	Финансовый учет
1. Главные потребители	
Менеджеры всех уровней управления	Менеджеры организации и внешние потребители (вкладчики, правительственные органы)
2. Свобода выбора	
Никаких ограничений кроме себестоимости, сопоставляемой с доходами от лучших управленческих решений	Ограничен общепринятыми принципами ведения бухгалтерского учета
3. Влияние на поведение работников	
Имеет значение то, как сбор данных и сопоставление отчетов будут влиять на повседневную работу менеджеров	Имеет значение то, как фиксировать и анализировать экономические явления. Воздействие на работу сотрудников – вторично
4. Временной аспект	
Нацеленность на будущее: формальное использование смет наряду с данными за прошлый период	Нацеленность в прошлое: оценка прошлого периода
5. Временной интервал	
Переменный, меняющийся от почасового до 10–15 лет	Переменный в меньшей степени, обычно год или квартал
6. Отчеты	
Детализированные, имеют значение детали, части целого, изделия, отделы, участки и т.п.	Итоговые, имеют своим предметом прежде всего предприятие а целом
7. Набор показателей	
Набор до конца не определен. Имеет место применение математики, психологии и системного анализа	Определен точно. Относительные показатели используются не значительно

Существующий до недавнего времени в России учет можно истолковать как финансовый. Показатели управленческого учета рассматривались как частный случай, составляющая финансового учета.

Несмотря на имеющиеся отличительные особенности финансового и управленческого учета, они играют единую основополагающую роль в общей системе управления предприятием и едином процессе принятия управленческих решений. Она выражается в информационном отражении экономического и финансового состояния предприятия через систему специальных показателей (баланс, выручка, затраты, денежные потоки и др.). Эти показатели формируются при помощи специальных бухгалтерских приемов и методов (двойная запись, соответствие доходов и расходов, применение системы бухгалтерских счетов и т.д.).

Контрольные вопросы

1. Дайте определение бухгалтерского учета.
2. Какую информацию отражает бухгалтерский (финансовый) учет?
3. Назовите основные принципы бухгалтерского учета.

Тема 2.2. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Основные средства – это часть имущества, используемая в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управления организацией в течение периода, превышающего 12 месяцев или обычный операционный цикл, если он превышает 12 месяцев.

Единицей учета основных средств является инвентарный объект.

Каждому инвентарному объекту присваивают определенный инвентарный номер, который сохраняется за данным объектом на все время его нахождения в эксплуатации, запасе или на консервации.

Для ведения учета основных средств необходима классификация.

К основным средствам относятся: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и другие объекты основных средств. Такая классификация основных средств необходима для организации их аналитического учета.

Группировка основных средств по отраслевому признаку (торговля, промышленность, сельское хозяйство, транспорт и др.) позволяет получить данные об их стоимости в каждой отрасли.

По функциональному назначению основные средства подразделяются на производственные и непроизводственные; по степени использования – на находящиеся в эксплуатации, в запасе (резерве), стадии достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации, а также на консервации.

Для документального оформления операций по учету основных средств применяются унифицированные формы первичных учетных документов:

- товарные накладные и счета-фактуры, являющиеся внешними по отношению к предприятию документами, подтверждающие факт приобретения объектов;
- акты (накладные) приемки-передачи основных средств № ОС-1, составляемые в момент принятия объекта к учету;
- акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств № ОС-3;
- инвентарные карточки № ОС-6, составляемые на каждый объект основных средств;
- акт приемки оборудования № ОС-14, предназначенный для оформления поступившего на склад оборудования для установки;
- накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств № ОС-2;
- акты на списание основных средств № ОС-4.

Необходимое условие правильного учета основных средств – единый принцип их оценки.

Основные средства в бухгалтерском учете оценивают по первоначальной, восстановительной и остаточной стоимости.

Первоначальная стоимость основных средств складывается из затрат по их возведению (сооружению) или приобретению, включая расходы по доставке и установке, а также иных расходов, необходимых для доведения данного объекта до состояния готовности к эксплуатации по назначению.

В зависимости от способа поступления основных средств их первоначальной стоимостью является следующее (табл. 2.2.1).

Т а б л и ц а 2.2.1

Порядок формирования первоначальной стоимости основных средств

Направление поступления основных средств	Оценка основных средств
Приобретение по договорам купли-продажи (поставки)	Сумма фактических затрат на приобретение (покупная стоимость, информационные и консультационные услуги, вознаграждения посредникам, затраты по доставке, монтажу и установке) за исключением НДС
Получение безвозмездно	Рыночная стоимость на дату принятия к учету
Поступление в счет вклада в уставный капитал	Денежная оценка, согласованная учредителями
Изготовление собственными силами	Сумма фактических затрат на их изготовление
Оприходование излишков, выявленных при инвентаризации	Рыночная стоимость на дату проведения инвентаризации
Приобретение по договорам мены	Стоимость переданных активов в качестве предмета мены

Не включаются в фактические затраты на приобретение основных средств общехозяйственные и иные аналогичные расходы.

Для приведения в соответствие оценки объектов с действующими ценами периодически проводится переоценка основных средств по *восстановительной стоимости*, представляющей собой затраты, необходимые для создания объекта в современных условиях.

Остаточная стоимость основных средств определяется вычитанием из их полной (первоначальной или восстановительной) стоимости суммы начисленной амортизации. В балансе основные средства показываются по остаточной стоимости.

Принятие к бухгалтерскому учету объектов основных средств, а также изменение первоначальной стоимости их при достройке, дооборудовании и реконструкции отражается по дебету сч. 01 «Основные средства» в корреспонденции со сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Информация о затратах организации на объекты, которые впоследствии будут приняты к учету в качестве основных средств, отражается по дебету сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы» в корреспонденции со счетами учета расчетов.

Оборудование, требующее монтажа, принимается к бухгалтерскому учету по дебету сч. 07 «Оборудование к установке» по фактической себестоимости приобретения, складывающейся из стоимости по ценам приобретения и расходов по приобретению и доставке этих ценностей на склады организации (табл. 2.2.2).

Т а б л и ц а 2.2.2

Журнал хозяйственных операций, связанных с поступлением основных средств

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Приобретены основные средства, не требующие монтажа у поставщиков: – на покупную стоимость – на сумму НДС	08 19	60 60
2	Отражены расходы по доставке основных средств, не требующих монтажа	08	60
3	Отражены расходы, связанные с приобретением основных средств (проценты за кредит, плата за государственную регистрацию и др.)	08	66, 76, 60
4	Поступили в организацию объекты основных средств, внесенные учредителями в счет их вклада в уставный капитал организации	08	75
5	Отражено поступление основных средств, полученных безвозмездно	08	98
6	Принят объект основных средств к учету по первоначальной стоимости	01	08

Внеоборотные активы под влиянием природных, технических и экономических факторов постепенно утрачивают свои первоначальные свойства и физические качества.

Износ основных производственных фондов в процессе их эксплуатации обуславливает необходимость возмещения утраченной стоимости. Реализуется он посредством амортизации.

Амортизация – это процесс постепенного перенесения стоимости основных производственных фондов на изготавливаемую с их помощью продукцию (работы, услуги).

Величина части этой стоимости, включаемая в затраты на производство продукции в данном отчетном периоде, называется *амортизационными отчислениями*.

Нормой амортизации называют размер отчислений, выраженный в процентах и исчисленный исходя из срока полезного использования объекта основных средств.

Годовая сумма амортизационных отчислений определяется:

- при линейном способе – исходя из первоначальной (восстановительной) стоимости объекта основных средств и нормы амортизации;
- при способе уменьшаемого остатка – исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации;
- при способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования – исходя из первоначальной (восстановительной) стоимости объекта основных средств и соотношения, где в числителе – число лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта, а в знаменателе – сумма чисел лет срока полезного использования объекта;
- при способе списания пропорционально объему продукции (работ) – исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта основных средств.

Применение одного из способов по группе однородных объектов основных средств производится в течение всего его срока полезного использования.

Амортизационные отчисления по объекту основных средств начисляются ежемесячно, начиная с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и до полного погашения стоимости этого объекта либо списания его с учета.

Амортизационные отчисления по объекту основных средств прекращаются с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта или списания его с бухгалтерского учета.

Амортизационные отчисления не начисляются по полностью амортизированным основным средствам, а также при проведении реконструкции, модернизации и консервации сроком более трех месяцев, а также в период восстановления средств продолжительностью более 12 месяцев. Не подлежат амортизации объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки и объекты природопользования).

Учет амортизации основных средств отражается в бухгалтерском учете по кредиту сч. 02 «Амортизация основных средств» в корреспонденции с разными счетами в зависимости от направлений фактического использования конкретных объектов основных средств.

При выбытии объектов основных средств сумма начисленной амортизации списывается со сч. 02 «Амортизация основных средств» в корреспонденции с кредитом счета учета основных средств 01 «Основные средства».

В процессе эксплуатации основных средств необходимо поддерживать их в рабочем состоянии. Для этого необходим ремонт основных средств. По объему и характеру производимых работ различают *капитальный* и *текущий* ремонты основных средств. Их отличие состоит в сложности, объеме и сроке выполнения. Различают два вида ремонтов:

- текущие ремонты – характеризуются заменой отдельных деталей без разборки всего агрегата;
- капитальные ремонты – это полная разборка и реставрация большого числа деталей.

Нормативными актами по бухгалтерскому учету независимо от вида ремонта предусмотрены следующие способы учета затрат на проведение ремонта основных средств: 1) по фактически произведенным затратам и 2) путем создания резерва на проведение ремонта.

При первом способе расходы на проведение ремонта основных средств отражаются в бухгалтерском учете по мере их возникновения и включаются в себестоимость того отчетного периода, когда они фактически были произведены.

Второй способ заключается в создании резерва, который предназначен для равномерного включения предстоящих расходов в затраты отчетного периода. Резерв создается на текущий финансовый год в размере годового норматива, установленного организацией на основании сметы расходов на ремонт. Учет резерва осуществляется на сч. 96 «Резервы предстоящих расходов».

Организация может выбрать любой наиболее приемлемый для нее способ учета затрат на проведение ремонта и отразить принятое решение в приказе по учетной политике организации.

Ремонты могут осуществляться двумя способами:

- 1) хозяйственным – силами собственного ремонтного цеха;
- 2) подрядным – силами сторонних ремонтных организаций.

Затраты на ремонт хозяйственным способом собираются по дебету счетов учета издержек производства, например сч. 23 «Вспомогательное производство». Затраты на ремонт – это стоимость использованных для его осуществления материалов, запчастей, инструментов, а также заработная плата рабочим, осуществившим этот ремонт, с отчислениями на социальное страхование (кредитуются счета 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию» и др.)

При подрядном способе выполнения ремонта учет затрат производится в ремонтной организации. У производящего ремонт предприятия затраты отражаются по дебету счетов: 97 «Расходы будущих периодов», 20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 44 «Расходы на продажу» и др. в корреспонденции со счетами расчетов (К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками») на сумму полученного за ремонт счета (при этом НДС фиксируется отдельно по дебету сч. 19).

Учет затрат, связанных с модернизацией и реконструкцией объектов основных средств, если указанные затраты улучшают ранее принятые нормативные показатели их функционирования, ведется в порядке, установленном для учета долгосрочных инвестиций. По дебету сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы» отражаются затраты, связанные с проведением модернизации и реконструкции (материальные затраты, заработная плата, сумма ЕСН, стоимость работ, оказанных сторонними организациями и др.); по кредиту сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы» в корреспонденции со сч. 01 «Основные средства» списывается сумма определившихся расходов,

подлежащая включению в первоначальную стоимость реконструируемого (модернизированного) объекта основных средств.

Основные средства, пришедшие в негодность по причинам физического и (или) морального износа, подлежат списанию. Для определения непригодности основных средств, а также для оформления необходимой документации на списание основных средств на предприятии приказом руководителя создается постоянно действующая комиссия.

В процессе своей хозяйственной деятельности организация может продавать объекты основных средств, передавать их безвозмездно.

Расходы и поступления, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием ОС относятся к прочим расходам (табл. 2.2.3).

Т а б л и ц а 2.2.3

Журнал хозяйственных операций, связанных с выбытием основных средств

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
Списание объектов основных средств в результате физического и (или) морального износа			
1	Списан объект основных средств на: – первоначальную стоимость – сумму накопленной амортизации – остаточную стоимость – сумму дополнительных расходов	01/в 02 91.2 91.2	01 01/в 01/в 23
2	Приняты к бухгалтерскому учету материалы, запчасти, полученные при списании основных средств	10	91.1
Продажа основных средств			
1	Продан объект основных средств на: – первоначальную стоимость – сумму накопленной амортизации – остаточную стоимость – сумму дополнительных расходов, связанных со продажей основных средств – сумму НДС – на продажную (договорную) стоимость с учетом НДС	01/в 02 91.2 91.2 91ндс 62	01 01/в 01/в 23 68 91.1
Безвозмездная передача основных средств			
1	Передан безвозмездно объект основных средств на: – первоначальную стоимость – сумму накопленной амортизации – остаточную стоимость – сумму НДС	01/в 02 91.2 91ндс	01 01/в 01/в 68

Контрольные вопросы

1. Какие ограничения действуют при отнесении соответствующих объектов к основным средствам?
2. Что составляет основу аналитического учета основных средств?
3. Какие признаки группировки основных средств являются наиболее распространенными?
4. Какие виды оценок основных средств применяются в учете?
5. Допускается ли изменение первоначальной стоимости принятого к учету объекта в период его эксплуатации?
6. Раскройте методику начисления амортизации способом уменьшаемого остатка.
7. С какого момента начисляется амортизация по поступившим в организацию основным средствам в отчетном периоде?
8. Как может осуществляться восстановление основных средств?
9. Чем различаются методики учета ремонта основных средств, модернизации и реконструкции?
10. Как списывается остаточная стоимость выбывшего объекта основных средств?

Тема 2.3. УЧЕТ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

Нематериальные активы (НМА) являются одной из составных частей внеоборотных активов организации. Понятие НМА раскрывается в ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» (Приказ Минфина от 27.12.2007 г. №153н) путем перечисления условий, одновременное выполнение которых и позволяет квалифицировать активы как нематериальные активы, а именно:

а) объект способен приносить организации экономические выгоды в будущем, т.е. предназначен для использования в производстве продукции, выполнения работ или оказания услуг, для управленческих нужд;

б) организация имеет право на получение экономических выгод, которые объект способен приносить в будущем, в том числе имеются надлежаще оформленные документы, подтверждающие существование самого актива и право организации на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации (патенты, свидетельства или другие охранные документы, договор об отчуждении исключительного права), а также имеются ограничения доступа иных лиц к таким экономическим выгодам;

в) возможность идентификации (выделения, отделения) организацией от другого имущества;

г) использование в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

д) отсутствие намерений последующей перепродажи данного имущества в течение 12 месяцев;

е) фактическая (первоначальная) стоимость объекта может быть достоверно определена;

ж) отсутствие материально-вещественной структуры.

Данное ПБУ не применяется в отношении:

- не давших положительного результата научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ;
- не законченных и не оформленных в установленном порядке работ;
- материальных носителей (вещей), в которых выражены результаты интеллектуальной деятельности;
- финансовых вложений.

Согласно п. 4 данного ПБУ к НМА могут быть отнесены отвечающие всем этим признакам объекты интеллектуальной собственности (исключительное право на результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации, ст. 138 ГК РФ):

- произведения науки, литературы, искусства;
- программы для электронных вычислительных машин;
- изобретения;
- полезные модели;
- селекционные достижения;
- секреты производства (ноу-хау);
- товарные знаки и знаки обслуживания;
- деловая репутация, возникшая в связи с приобретением предприятия как имущественного комплекса в целом или его части (разница между покупной ценой организации (как приобретенного имущественного комплекса в целом) и стоимостью по бухгалтерскому балансу всех ее активов и обязательств).

НМА не являются организационные расходы – расходы, связанные с образованием юридического лица, признанные в соответствии с учредительными документами частью вклада участников (учредителей) в уставный (складочный) капитал организации, интеллектуальные и деловые качества персонала, их квалификация и способность к труду, поскольку они не отделены от своих носителей и не могут быть использованы без них.

ПБУ 14/2000 «Учет нематериальных активов» регулирует учет особой категории объектов, которые по своим свойствам близки к НМА, но не могут быть отнесены к ним из-за отсутствия какого-либо необходимого для данной группы активов признака. К числу таких объектов относятся исключительные и неисключительные права на использование объектов интеллектуальной собственности у организации-пользователя, которые могли быть получены по авторскому договору о передаче исключительных и неисключительных прав, по исключительной, неисключительной и открытой лицензии и т.п., а также в тех случаях, когда правообладатель оставил хотя бы часть исключительных прав за собой.

Деловая репутация организации может определяться в виде разницы между покупной ценой организации как приобретаемого имущественного комплекса в целом и стоимостью всех ее активов и обязательств. Положительная деловая репутация формы – это надбавка к цене, уплачиваемой покупателем в ожидании экономических выгод, которая учитывается в качестве отдельного инвентарного объекта. Отрицательная деловая репутация – это скидка с цены, предоставляемая покупателю в связи с отсутствием стабильных покупателей, репутации качества, навыков маркетинга и сбыта, деловых связей, опыта управления, уровня квалификации персонала и т.д.

Одним из важнейших признаков НМА является длительный срок их полезного использования, который определяется организацией самостоятельно при принятии объекта к бухгалтерскому учету исходя из:

1) срока действия патента, свидетельства и других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности согласно законодательству РФ;

2) ожидаемого срока использования этого объекта, в течение которого организация может получать экономические выгоды (доход), но не более срока деятельности организации.

Сроком полезного использования является выраженный в месяцах период, в течение которого организация предполагает использовать НМА с целью получения экономической выгоды. НМА, по которым невозможно надежно определить срок полезного использования, считаются НМА с неопределенным сроком полезного использования

Единицей бухгалтерского учета НМА является инвентарный объект, под которым понимается совокупность прав, возникающих из одного патента, свидетельства, договора уступки прав и т.п.

НМА принимаются к учету по первоначальной стоимости. Для НМА, приобретаемых за плату, ею является сумма фактических затрат на приобретение, за исключением НДС и других возмещаемых налогов. При оплате приобретаемых НМА, если условием договора предусмотрена отсрочка платежа, фактические расходы принимаются в полной сумме кредиторской задолженности. Дополнительные расходы по приобретению НМА, связанные с приведением их в состояние, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях, увеличивают первоначальную стоимость НМА.

Первоначальная стоимость НМА, созданных самой организацией, включает фактические расходы на создание и изготовление. НМА считаются созданными, если исключительное право на результаты интеллектуальной деятельности принадлежит организации, свидетельство на товарный знак выдано на имя организации. Таким образом, в случае создания (изготовления) НМА организация не только должна обеспечить учет фактических затрат, но и документально их подтвердить. Только при выполнении этих условий все фактические расходы будут включены в первоначальную стоимость НМА.

Не включаются в фактические расходы по приобретению, созданию НМА общехозяйственные или иные аналогичные расходы, если они непосредственно не связаны с приобретением активов.

Первоначальная стоимость НМА, внесенных в счет вклада в УК, определяется исходя из их денежной оценки, согласованной с учредителями. Стоимость НМА, полученных по договору дарения (безвозмездно), определяется исходя из их рыночной стоимости на дату принятия к БУ. Стоимость НМА, полученных в обмен на другое имущество, определяется исходя из стоимости ценностей, переданных организацией. Стоимость передаваемых ценностей устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров.

Стоимость НМА, по которой они приняты к БУ, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством РФ. С точки зрения БУ внеоборотных активов, содержащихся на балансе организации, возможны два вида изменения первоначальной стоимости: в связи с изменением рыночной стоимости аналогичных внеоборотных активов (переоценка первоначальной стоимости) и учет затрат, связанных с содержанием объекта внеоборотных активов на балансе организации (восстановление). Изменение фактической (первоначальной) стоимости НМА, по которой они приняты к бухгалтерскому учету, допускается в случаях переоценки и обесценения НМА.

Переоценка групп однородных НМА может производиться не чаще одного раза в год (на начало отчетного года) по текущей рыночной стоимости, определяемой исключительно по данным активного рынка указанных НМА. В последующем НМА должны переоцениваться регулярно, чтобы стоимость, по которой они отражаются в отчетности, существенно не отличалась от текущей рыночной стоимости.

Переоценка НМА производится путем пересчета их остаточной стоимости. Результаты переоценки принимаются при формировании данных бухгалтерского баланса на начало отчетного года.

Оценка НМА, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета иностранной валюты по курсу ЦБ на дату приобретения права собственности.

При выбытии НМА сумма его дооценки переносится с добавочного капитала организации на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) организации.

НМА могут проверяться на обесценение в порядке, определенном МСФО.

Основными направлениями поступления НМА в организацию являются:

- приобретение за плату;
- создание собственными силами или силами сторонних исполнителей на договорной основе;
- внесение учредителями (участниками) в качестве вклада в уставный (складочный) капитал;
- получение по договорам дарения и иные случаи безвозмездного получения;
- поступление иным образом.

Источники поступления НМА свидетельствуют об их сходстве с ОС, а следовательно, общими являются и принципы, положенные в основу организации документального оформления и учета. Однако имеют место и некоторые особенности. Так, приобретение предприятием исключительных прав должно осуществляться на основании договоров. Операции, связанные с предоставлением (получением) права на использование объектов интеллектуальной собственности отражаются на основании заключенных между правообладателем и пользователем лицензионных договоров, авторских договоров и пр.

Планом счетов БУ финансово-хозяйственной деятельности и Инструкцией по его применению для учета НМА предназначен активный сч. 04.

При приобретении НМА за плату их первоначальная стоимость определяется в сумме фактических затрат на приобретение, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов. Первоначальные расходы по приобретению учитываются на сч. 08.5 «Приобретение НМА».

Создание НМА возможно как собственными силами организации, так и путем привлечения сторонних организаций. Первоначальная стоимость НМА, созданных самой организацией, определяется как сумма фактических расходов на создание, изготовление (израсходованные МР, оплата труда, услуги сторонних организаций по контрагентским договорам, патентные пошлины, связанные с получением патентов, свидетельств и т.п.).

Порядок учета затрат на создание НМА зависит от характера дальнейшего использования активов. Если НМА планируется продать, то затраты на его создание учитываются на сч. 20. Если же в дальнейшем НМА будут использоваться для собственных нужд организации, учет затрат ведется на сч. 08-5.

НМА, полученные в счет вклада в УК, отражаются в денежной оценке, согласованной с учредителями организации. В БУ делают записи: Д-т сч. 08-5 К-т сч. 75, Д-т сч. 04 К-т сч. 08-5.

НМА могут поступать в организацию безвозмездно от юридических и физических лиц. При этом необходимо помнить, что НМА – это объект исключительных прав и они не могут передаваться по договору дарения. Их передача безвозмездно может оформляться с помощью лицензионных договоров, где отсутствует условие о возмездном характере передачи, т.е. условия о цене. При этом в БУ делают записи:

1. На стоимость безвозмездно полученного НМА – Д-т сч. 08-5 К-т сч. 98;
2. Оприходован НМА, полученный безвозмездно – Д-т сч. 04 К-т сч. 08-5;
3. Сумма амортизационных отчислений по НМА – Д-т сч. 26 К-т сч. 05;
4. Часть стоимость НМА включена во внереализационные доходы – Д-т сч. 98 К-т сч. 91.

Первоначальная стоимость НМА, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств неденежными средствами (по договорам мены), определяется исходя из стоимости товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость товаров, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливают исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров. При этом в БУ делают записи:

1. Отражена выручка от передачи продукции (равная стоимости полученного НМА) – Д-т сч. 62 К-т сч. 90;
2. Начислен НДС по переданной продукции – Д-т сч. 90 К-т сч. 68;
3. Оприходован НМА, полученный в обмен на другое имущество – Д-т сч. 08-5 К-т сч. 60;

4. На сумму НДС – Д-т сч. 19 К-т сч. 60;
5. Принят к учету НМА, полученный в обмен на другое имущество – Д-т сч. 04 К-т сч. 08-5;
6. Зачтены обязательства по договору мены – Д-т сч. 60 К-т сч. 62;
7. Предъявлен НДС к возмещению из бюджета – Д-т сч. 68 К-т сч. 19.

НМА, полученные в пользование, учитываются организацией-пользователем на забалансовом счете в оценке, принятой в договоре. При этом платежи за предоставленное право пользования, производимые в виде периодических платежей, включаются пользователем в расходы отчетного периода, а фиксированный разовый платеж отражается как расходы будущих периодов и подлежит списанию в течение срока действия договора.

Для обобщения информации о наличии и движении активов организации, которые относятся к нематериальным активам, используется сч. 04 «Нематериальные активы». Аналитический учет по этому счету ведется по отдельным объектам. Кроме того, построение аналитического учета должно обеспечить возможность получения данных, необходимых для составления бухгалтерской отчетности организации.

При поступлении в организацию прав на использование объектов интеллектуальной собственности, запись о принятии их к учету производится на забалансовом счете (номер и наименование которого должны утверждаться распорядительным документом по учетной политике организации) в оценке, определяемой исходя из размера вознаграждения, установленного в договоре (п. 39 ПБУ 14/2007).

НМА, предоставленные правообладателем (лицензиаром) в пользование (при сохранении исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации), не списываются и подлежат обособленному отражению в бухгалтерском учете у правообладателя.

При этом платежи за предоставленное право пользования объектами интеллектуальной собственности, производимые в виде периодических платежей, включаются организацией-пользователем в расходы отчетного периода, а платежи за предоставленное право пользования объектом интеллектуальной собственности, производимые в виде фиксированного разового платежа (включая авторское вознаграждение), отражаются в бухгалтерском учете организацией-пользователем как расходы будущих периодов (сч. 97 «Расходы будущих периодов») и подлежат списанию в течение срока действия договора (п. 39 ПБУ 14/2007).

Отрицательную деловую репутацию организации необходимо учитывать на сч. 98 «Доходы будущих периодов». В течение последующих 20 лет, но не более срока деятельности организации, отрицательную деловую репутацию организации со сч. 98 «Доходы будущих периодов» следует равномерно относить на финансовые результаты (в кредит сч. 91 «Прочие доходы и расходы») как операционные доходы.

Наличие НМА однозначно предполагает извлечение из них организацией экономических выгод путем эксплуатации в течение длительного периода. В процессе использования в производстве продукции (работ, услуг) либо для управленческих нужд НМА теряют свою стоимость. Погашение их стоимости производится путем начисления амортизации по всем без исключения НМА в течение срока полезного использования, за исключением периода времени, когда организация находится на консервации.

По НМА с неопределенным сроком полезного использования амортизация не начисляется.

Срок полезного использования НМА ежегодно определяется организацией на необходимость его уточнения. В случае существенного изменения продолжительности периода, в течение которого организация предполагает использовать актив, срок его полезного использования подлежит уточнению. Возникшие в связи с этим корректировки отражаются в бухгалтерском учете и отчетности на начало отчетного года как изменения в оценочных значениях.

В отношении НМА с неопределенным сроком полезного использования ежегодно рассматривается наличие факторов, свидетельствующих о невозможности надежно определить срок полезного использования. При прекращении существования указанных факторов определяется срок полезного использования НМА и способ его амортизации.

Начисление амортизационных отчислений может производиться одним из следующих способов:

- *линейным способом*, когда годовая сумма отчислений определяется исходя из первоначальной стоимости НМА и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта;

- *способом уменьшаемого остатка*, когда годовая сумма отчислений определяется исходя из остаточной стоимости НМА на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

В течение отчетного года начисление амортизационных отчислений по НМА одним из этих способов производится ежемесячно в размере 1/12 годовой суммы;

- *способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ)* – исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости НМА и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования НМА.

Способ определения амортизации НМА ежегодно проверяется на необходимость его уточнения. Если расчет ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования НМА существенно изменился, способ определения амортизации должен быть изменен соответственно.

Амортизационные отчисления по НМА начинаются с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, начисляются до полного погашения его стоимости или выбытия его с бухгалтерского учета в связи с уступкой (утратой) организацией исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности и прекращаются с первого числа месяца, следующего за месяцем, в котором произошло полное погашение стоимости этого объекта или его списание с бухгалтерского учета (п. 31 ПБУ 14/2000).

Амортизационные отчисления по НМА отражаются в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому они относятся, и начисляются независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде.

Приобретенная деловая репутация амортизируется в течение 20 лет (но не более срока деятельности организации). Амортизационные отчисления по положительной деловой репутации определяются линейным способом (п.29 ПБУ 14/2007).

Амортизационные отчисления по НМА, предоставленным в пользование, начисляет организация-правообладатель. Причем они отражаются соответственно либо в составе расходов по обычным видам деятельности, либо в составе операционных расходов в зависимости от того, каким образом отражаются в бухгалтерском учете доходы.

Стоимость НМА подлежит списанию, если его использование прекращено в связи с:

- уступкой (продажей) исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности;
- прекращением срока действия патента, свидетельства по окончании установленного срока или досрочно или по другим причинам.

Таким образом, основными причинами списания НМА, согласно ПБУ 14/2000, являются юридические основания.

Кроме того, причинами списания могут являться:

- непригодность к дальнейшему использованию НМА;
- истечение срока полезного использования;
- внесение в счет вклада в УК;
- передача безвозмездно (по договорам дарения);
- передача в совместную деятельность (по договору простого товарищества);
- передача по договорам мены.

Объекты НМА имеют ограниченный срок службы. По истечении срока полезного использования НМА списываются с баланса организации. В БУ учете делают записи на сумму амортизационных отчислений, начисленных по списанным НМА при истечении срока полезного использования – Д-т сч. 05 К-т сч. 04.

При списании НМА за непригодностью специальная комиссия устанавливает причины списания.

Объекты НМА, переданные организацией-правообладателем в пользование другой организации-пользователю при сохранении первой организацией исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности, не списываются и подлежат обособленному отражению в БУ организации-правообладателя на отдельном субсчете к сч. 04 «Переданные неисключительные права на НМА».

В то же время организация-пользователь отражает полученные права на использование НМА на забалансовом счете. Поскольку Планом счетов не предусмотрен специальный забалансовый счет для учета неисключительных прав на НМА, можно открыть дополнительный счет самостоятельно – например – 012 «Полученные права на использование НМА». Порядок отражения платежей за предоставленное право пользования объектами интеллектуальной собственности зависит от условий

договора. Так, периодические платежи, включая авторские вознаграждения, исчисляемые и уплачиваемые в порядке и сроки, установленные договором, включаются организацией-пользователем в расходы отчетного периода. А фиксированный разовый платеж, включая авторское вознаграждение, отражается как расходы будущих периодов и подлежит списанию в течение срока действия договора.

Выбытие каждого объекта НМА должно оформляться актом приемки-передачи или актом на списание НМА. К акту должны прилагаться все документы, относящиеся к выбытию НМА. Для установления факта прекращения использования НМА и оформления документов на их списание приказом руководителя создается постоянно действующая комиссия. Результаты принятого комиссией решения оформляются актом на списание с указанием характеристик объекта. На основании акта делается запись о выбытии объекта в инвентарной карточке.

При журнально-ордерной форме учета поступление НМА учитывается в Ж-О № 8 (К-т сч. 75, 76), Ж-О № 16 (К-т сч. 08), а выбытие – в Ж-О № 13 (К-т сч. 04). Движение НМА учитывается в специальной ведомости № 17. Суммы начисленной амортизации по НМА учитываются в ведомости № 12 и 15 и в Ж-О № 10, 10/1. При автоматизированной форме учет НМА ведется в ведомостях и машинограммах по Д-ту и К-ту сч. 04, 05. По данным машинограмм итоги за месяц записываются по счетам Главной книги.

Контрольные вопросы

1. В чем состоит суть НМА?
2. Какие расходы включаются в первоначальную стоимость НМА?
3. Каким способом выражаются в бухгалтерском учете амортизационные отчисления по НМА?
4. На какой счет относится недоамортизируемая сумма по списываемым с баланса НМА?

Тема 2.4. УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

Под *материалами* понимают различные вещественные элементы производства, используемые в качестве предметов труда в производственном процессе. Они целиком потребляются в каждом производственном цикле и полностью переносят свою стоимость на стоимость производимой продукции, оказываемых услуг. Кроме того, по Плану счетов в составе материалов учитываются средства труда со сроком службы менее 12 месяцев, которые могут многократно участвовать в производственном процессе (специальная одежда, обувь, канцелярские принадлежности и др.).

В зависимости от назначения и использования в производственном процессе материалы подразделяются на:

- 1) сырье и основные материалы;
- 2) вспомогательные материалы, которые используются в целях придания продукту определенных потребительских свойств.

В зависимости от особенностей использования вспомогательные материалы подразделяются на топливо, тару и тарные материалы, запасные части, строительные материалы.

Для документального оформления операций по учету материалов применяются унифицированные формы первичных учетных документов:

- доверенность (ф. № М-2) – для оформления права лица выступать в качестве доверенного лица организации при получении товарно-материальных ценностей (ТМЦ) у поставщика;
- приходный ордер (ф. № М-4) – составляется на складе при поступлении материальных ценностей;
- акт о приемке материалов (ф. № М-7) – составляется членами комиссии при оформлении приемки материальных ценностей, имеющих расхождения с данными сопроводительных документов поставщика;
- карточка учета материалов (ф. № М-17) – составляется материально-ответственным лицом на складе;
- товарная накладная (ф. № ТОРГ-12) – выписывается поставщиком материалов;
- товарно-транспортная накладная (ф. № Т-1) – применяется при перевозке грузов транспортом.

Порядок оценки материалов определен ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» в зависимости от поступления материалов (табл. 2.4.1).

Порядок оценки материалов

Направление поступления материалов	Оценка материалов
Приобретение по договорам купли-продажи (поставки)	В сумме фактических затрат на приобретение (покупная стоимость, информационные и консультационные услуги, вознаграждения посредникам, затраты по доставке, разгрузке) за исключением НДС
Получение безвозмездно	По рыночной стоимости на дату принятия к учету
Поступление в счет вклада в уставный капитал	В денежной оценке, согласованной учредителями
Изготовление собственными силами	В сумме фактических затрат на их изготовление
Оприходование излишков, выявленных при инвентаризации	По рыночной стоимости на дату проведения инвентаризации
Приобретение по договорам мены	Исходя из стоимости переданных активов в качестве предмета мены

На практике материально-производственные запасы (МПЗ) в текущем учете могут оцениваться по *учетным ценам* при этом существуют два варианта их формирования:

- по договорным ценам (ценам поставки) без НДС;
- по внутрихозяйственным расчетным ценам (плановая себестоимость приобретения, средние покупные цены).

Учет наличия и движения материалов осуществляется на синтетическом сч. 10 «Материалы», к которому открываются субсчета в соответствии с рассмотренной классификацией материалов.

Заготовление материалов отражается в бухгалтерском учете либо с использованием специальных синтетических счетов (1-й вариант): сч. 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», сч. 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей», либо без использования вышеназванных счетов (2-й вариант).

При использовании первого варианта все расходы, связанные с заготовлением ресурсов, на основании поступивших расчетных документов предварительно собираются по дебету сч. 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» в корреспонденции со счетами учета источника поступления (в зависимости от того, откуда поступили те или иные ценности, и от характера расходов по заготовке и доставке). При этом для текущей оценки движения материалов применяются учетные цены, отличные от фактической себестоимости.

В К-т сч. 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» в корреспонденции со сч. 10 «Материалы» относится стоимость фактически поступивших в организацию материалов по учетным ценам.

Таким образом, на сч. 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» выявляется разница между фактической себестоимостью приобретенных ценностей и их стоимостью по учетным ценам, которая списывается на сч. 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей».

Если организация выбирает второй вариант отражения процесса заготовления, то принятие к учету материалов отражается записью по дебету сч. 10 «Материалы» и по кредиту различных счетов в зависимости от способа поступления материалов (табл. 2.4.2).

Т а б л и ц а 2.4.2

Журнал хозяйственных операций, связанных с поступлением материалов

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Приобретены материалы от поставщиков: – на покупную стоимость – на сумму НДС	10 (15) 19	60 60
2	Отражены затраты, связанные с приобретением материалов	10 (15)	76, 71, 23, 70, 69 и т.д.
3	Приняты к учету по учетным ценам поступившие материалы (если используется сч. 15 и 16)	10	15
4	Списана сумма отклонений между фактической себестоимостью и их учетной ценой: – сумма перерасхода (сторнируется) – сумма экономии	16 16	15 15
5	Получены материалы безвозмездно	10 (15)	98
6	Получены материалы, внесенные учредителями в счет вклада в уставный капитал	10 (15)	75

Аналитический учет по сч. 10 «Материалы» ведется по местам хранения материалов и отдельным их наименованиям, при этом единицей учета выбирается номенклатурный номер.

По мере совершения хозяйственных операций материально-ответственное лицо производит записи в карточки складского учета материалов; при этом после каждого факта их движения выводится количественный остаток.

По истечении месяца подсчитывается количество поступивших и выбывших материалов и выводится остаток на конец месяца, который заносится в книгу складского учета, хранящуюся в бухгалтерии. Карточки складского учета проверяются и подписываются бухгалтером.

На применении карточек складского учета и сальдовой книги основан сальдовый метод учета, предусматривающий ведение сортового количественного учета только работниками складов в карточках.

На предприятиях, где количество наименований материалов незначительно, используется бухгалтерский метод учета, при котором в бухгалтерии на каждый вид производственных запасов открываются карточки количественно-суммового учета. Информация из карточек переносится в аналитические оборотные ведомости.

Все операции, связанные с выбытием материальных ценностей, должны быть своевременно отражены в бухгалтерском учете. Обязательными условиями для правильного учета являются оформление первичных учетных документов и правила оценки.

Для документального оформления операций по учету материалов применяются унифицированные формы первичных учетных документов:

- лимитно-заборная карта (ф. № М-8) – выписывается при отпуске материалов в основное производство;
- требование-накладная (ф. № М-11) – оформляется при передачи материалов со склада, возврата материалов на склад;
- накладная на отпуск материалов на сторону (ф. № М-15) – выписывается при продаже материалов на сторону.

При отпуске материальных ценностей в производство и ином выбытии их оценка производится одним из следующих способов:

- 1) по себестоимости каждой единицы;
- 2) по средней себестоимости (определяется как частное от деления общей стоимости запасов на их количество);
- 3) по себестоимости первых по времени закупок (ФИФО). Материальные ресурсы, поступающие в производство, должны быть оценены по себестоимости первых по времени приобретения с учетом стоимости ценностей, числящихся в наличии на начало месяца.

Фактическое выбытие материалов отражается по кредиту сч. 10 «Материалы» в корреспонденции со счетами, соответствующими направлению выбытия материалов.

Сумма разницы между фактической себестоимостью приобретения материалов и их учетными ценами подлежит списанию в дебет тех же счетов, по которым ранее было отражено выбытие материалов.

Отклонения в стоимости материальных ценностей распределяются пропорционально учетной стоимости выбывших материалов. Для этого сначала рассчитывается доля отклонений по формуле:

$$(S_n + S_t) : (Q_n + Q_t),$$

где S_n – сумма остатка отклонений по материалам на начало месяца;

S_t – сумма отклонений по материалам за текущий месяц;

Q_n – сумма остатка материалов на начало месяца по учетным ценам;

Q_t – стоимость поступивших в текущем месяце материалов по учетным ценам.

Затем определяется сумма отклонений, относящаяся к стоимости выбывших материалов путем умножения стоимости выбывших материалов по учетным ценам на долю отклонений в стоимости материалов (табл. 2.4.3).

Журнал хозяйственных операций, связанных с выбытием материалов

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Списаны материалы по ученым ценам на: – нужды основного производства – нужды вспомогательного производства – общепроизводственные расходы – общехозяйственные расходы – исправление брака – нужды обслуживающих производств	20 23 25 26 28 29	10 10 10 10 10 10
2	Списываются отклонения между фактической себестоимостью и их учетными ценами на: – нужды основного производства – нужды вспомогательного производства – общепроизводственные расходы – общехозяйственные расходы – исправление брака – нужды обслуживающих производств (либо сторнировочными записями в случае экономии)	20 23 25 26 28 29	16 16 16 16 16 16
3	Списаны материалы по фактической себестоимости в случае продажи на сторону	91	10

Контрольные вопросы

1. Какой максимальный срок полезного использования МПЗ принимается в составе оборотных активов?
2. Включаются ли в состав фактических затрат на приобретение МПЗ общехозяйственные и иные аналогичные расходы?
3. Что признается учетной ценой МПЗ?
4. На основании каких документов осуществляется приемка на склад поступивших от поставщиков МПЗ?
5. Куда списывается результат при закрытии сч. 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»?
6. По каким направлениям допускается расходовать МПЗ в организации?
7. В чем суть метода ЛИФО?

Тема 2.5. УЧЕТ ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ

Трудовые отношения в России в настоящее время регулируются Трудовым кодексом.

Задачи учета труда и зарплаты:

- 1) своевременно в установленные сроки производить расчеты с персоналом по оплате труда (начисление зарплаты и прочих выплат, сумм к удержанию и выдаче);
- 2) своевременно и правильно относить на себестоимость продукции начисленную зарплату и отчисления в социальные фонды;
- 3) собирать и группировать показатели по труду и зарплате для оперативного руководства и составления необходимой отчетности;
- 4) правильные и своевременные осуществлять расчеты с социальными фондами.

Вопросы оплаты труда регламентируются самой организацией. Трудовые доходы каждого работника максимальными размерами не ограничиваются.

Для начисления заработной платы работникам необходимо вести учет их численности, проработанного и не проработанного времени, выполненной ими работы или выработки.

Учет численности ведется кадровой службой, рабочее время учитывается табельщиками или руководителями цехов. Однако составленные при этом учетные документы используются бухгалтерией для начисления заработка.

Учет персонала ведется по группам работников в зависимости от того, где они используются:

- промышленный производственный персонал (ППП);
- непромышленный персонал;
- работники несписочного состава.

ППП – по выполняемым функциям делится на 6 категорий:

- рабочие;
- специалисты;
- ученики;
- служащие;
- МОП;
- охрана.

Кроме того, все работники делятся по профессиям, квалификации, стажу работы и другим признакам.

Общая численность работников, состоящих в штате предприятия, составляет их списочную численность. Лица, работающие по трудовым соглашениям, не включаются в списочный состав.

Учет работников ведет отдел кадров (прием, перевод, увольнение), для этого заполняется личная карточка работника. В бухгалтерии открывается лицевой счет (ЛС). Для расчета заработка, прежде всего необходимо учесть количество времени, отработанного работником. Для этого ведется табель типовой формы. Его составляют в одном экземпляре, и после оформления передают в бухгалтерию. Для начисления заработной платы сельщикам кроме отработанного времени необходимо знать выработку.

Выработка может учитываться :

- 1) по количеству выполненных операций;
- 2) по конечной операции;
- 3) по количеству сделанной продукции.

Способ учета выработки зависит от особенностей производства. От этого же зависит документальное оформление выработки.

Организации самостоятельно разрабатывают и утверждают формы и системы оплаты труда – тарифные ставки и оклады.

Весь персонал работающих подразделяется в основном на 2 категории:

- 1) рабочие, классифицированные по профессиям и разрядам;
- 2) служащие – по профессиям и должностям.

Для оплаты труда работников могут применяться различные системы:

- 1) тарифная система;
- 2) бестарифная система;
- 3) система плавающих окладов;
- 4) система, базирующаяся на комиссионной основе.

Для оплаты труда работников могут применяться повременная и сдельная системы. При повременной – зарплата работников начисляется за определенное количество проработанного времени исходя из установленных тарифных ставок или окладов. При сдельной – размер заработка зависит от количества изготовленной продукции (выполненной работы и оказанной услуги) в соответствии с установленными сдельными расценками.

Кроме этого, существуют разновидности систем оплаты труда (табл. 2.5.1).

Т а б л и ц а 2.5.1

Системы оплаты труда

Форма оплаты	Характеристика
Простая повременная	Часовая тарифная ставка, умноженная на количество отработанных часов
Повременно-премиальная	Условия коллективного договора (контракта) устанавливают процентную надбавку к месячной или квартальной заработной плате
Прямая сдельная	Заработная плата устанавливается по заранее оговоренной расценке за единицу продукции соответствующего качества
Сдельно-прогрессивная	Оплата повышается за выработку сверх норм
Сдельно-премиальная	Заработная плата складывается из заработка по основным сдельным расценкам за фактическую выработку и премии за выполнение условий и установленных показателей планирования
Аккордная	Размер оплаты за выполнение работ устанавливается за весь комплекс работ
Косвенно-сдельная	Размер заработка (обычно вспомогательных рабочих) ставится в прямую зависимость от результатов труда основных рабочих, труд которых они обслуживают

По видам заработная плата делится на основную и дополнительную. *Основная заработная плата* начисляется за фактически отработанное время, количество и качество выполненных работ. К ней относятся: оплата проработанного времени по тарифным ставкам, должностным окладам, сдельным расценкам, по среднему заработку, доплаты за сверхурочные и ночные часы, простои не по вине работника, премия по постоянно действующим системам премирования.

В случаях, когда условия труда отклоняются от нормальных, оплата труда осуществляется в повышенном размере с применением системы доплат и надбавок. Отклонениями от нормальных условий труда считается работа в ночное время, в выходные, нерабочие и праздничные дни, сверхурочная работа и др.

Дополнительная оплата труда – это выплаты, предусмотренные законодательством по труду, за непроработанное время. К дополнительной оплате труда относятся: оплата отпуска, времени простоев, выплаты выходного пособия при увольнении, оплаты учебных отпусков и др. Размер оплаты за непроработанное время определяется исходя из размера среднего заработка.

Расчет среднего заработка для начисления отпускных. Размер отпускных зависит от среднего заработка за три предыдущих месяца. При этом среднедневной заработок рассчитывается исходя из среднего количества календарных дней в месяце – 29,6 дня. Если расчетный период работник отработал не полностью, необходимо перевести отработанные рабочие дни в календарные с коэффициентом 1,4.

Расчет пособия по временной нетрудоспособности. Это особый вид оплаты за непроработанное время, его источник – не себестоимость, а средства органов социального страхования. Основанием для расчета является табель учета рабочего времени и «Листок по временной нетрудоспособности». Размер пособия зависит от среднего заработка за 12 предыдущих месяцев, количества дней болезни и непрерывного стажа работы (до 5 лет – 60%; 5–8 лет – 80%; более 8 лет – 100%). В сумму заработка включают все виды оплат, кроме: оплаты за сверхурочное время, в праздничные дни; по совместительству; за непроработанное время; премий, не предусмотренных системой оплаты труда или носящих единовременный характер.

Пособие по временной нетрудоспособности не облагается ЕСН, но подлежит обложению НДФЛ. Из пособия не производятся удержания, за исключением алиментов, возмещения вреда, причиненного жизни и здоровью.

Сумма заработной платы, причитающаяся к выплате работнику организации, представляет собой разницу между суммами оплаты труда, начисленными по всем основаниям, и суммой удержаний. При этом удержания разделяются на:

- обязательные (НДФЛ и удержания по исполнительным листам);
- по инициативе администрации организации (материальный ущерб, суммы выданных авансов, за брак и др.);
- по инициативе работника (по заявлению профсоюзные взносы, страховка, за путевки и др.).

Порядок исчисления НДФЛ установлен гл. 23 НК РФ (часть вторая). Начиная с 1 января 2001 г. в отношении доходов в виде оплаты труда применяется ставка налога 13%.

По исполнительным документам удерживают:

- алименты;
- возмещение вреда, причиненного ФЛ, в результате потери трудоспособности или нанесения имущественного ущерба;
- нанесение имущественного вреда или ущерба, причиненного ЮЛ;
- возмещение морального ущерба.

Общая сумма удержаний при этом не может быть больше 50% от заработной платы, кроме удержаний на несовершеннолетних детей (алименты) и возмещения вреда, причиненного здоровью (до 70%).

Для учета использования рабочего времени и расчетов с персоналом по оплате труда применяются унифицированные формы первичных учетных документов: табель учета использования рабочего времени, расчетно-платежные ведомости или расчетные ведомости. Для начисления сдельной оплаты труда типовых форм не предусмотрено. Это могут быть наряды на сдельную работу, маршрутные листы, листки (рапорты) учета выработки, акты (ведомости) об исправлении брака и др.

Синтетический учет расчетов по оплате труда

Для обобщения информации о расчетах с работниками организации по оплате труда предназначен сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». По кредиту этого счета отражаются суммы, причитающиеся работнику. Начисленная оплата труда является элементом издержек производства, поэтому записывается по дебету 20, 23, 25, 26, 28, 29.

На все суммы удержаний из зарплаты дебетуют сч. 70:

- 1) налог на доходы – Д-т сч. 70 К-т сч. 68;
- 2) за товары, купленные в кредит, за предоставленные работникам займы, за причиненный материальный ущерб – Д-т сч. 70 К-т сч. 73;
- 3) с работников по исполнительным документам в пользу других организаций и лиц, на суммы профсоюзных взносов – Д-т сч. 70 К-т сч. 76.

После записи всех удержаний по дебету остается сумма к выдаче на руки.

На сумму выданной зарплаты делают запись Д-т сч. 70 К-т сч. 50.

По истечении трех дней кассир должен сделать пометки о депонировании заработной платы в платежной ведомости, и в бухгалтерии на эти суммы делают запись в бухгалтерском учете Д-т сч. 70 К-т сч. 76. Если по истечении трех лет депонированные суммы не выплачены, то их списывают на прибыль предприятия Д-т сч. 76 К-т сч. 91.

Организации, производящие выплаты и вознаграждения в пользу физических лиц по трудовым и гражданско-правовым договорам, признаются налогоплательщиками ЕСН. Порядок исчисления и уплаты ЕСН установлен гл. 24 НК РФ. Объектом налогообложения является начисленная заработная плата. Для обобщения информации о расчетах с внебюджетными фондами предназначен сч. 69 «Расчеты по социальному страхованию». По кредиту этого счета отражаются суммы, причитающиеся к уплате. Налог является элементом издержек производства, поэтому записывается по дебету 20, 23, 25, 26, 28, 29.

Контрольные вопросы

1. Какие факторы оказывают влияние на формирование размера заработной платы в условиях повременной оплаты труда?
2. В чем сущность сдельно-премиальной системы оплаты труда?
3. Укажите первичную учетную документацию по учету отработанного времени.
4. Как оплачивается сверхурочная работа?
5. От чего зависит размер пособия по временной нетрудоспособности?

Тема 2.6. УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ, ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ, ТЕКУЩИХ И ДОЛГОСРОЧНЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

Учет кассовых операций

Основными документами по учету поступления денежных средств в кассу и их выдачи из кассы служат приходные и расходные кассовые ордера или надлежаще оформленные другие документы (платежные ведомости, заявления на выдачу денег, счета и др.); сдача наличных денег в банк – по объявлению на взнос наличными.

Порядок проведения кассовых операций следующий:

- 1) оформление первичных документов по приходу и расходу;
- 2) регистрация первичных документов в журнале регистрации;
- 3) записи в кассовую книгу (под копирку в двух экземплярах), ежедневное подведение остатка по кассовой книге;
- 4) сдача в бухгалтерию отчета кассира (2-й экземпляр кассовой книги) с приходными и расходными документами под расписку в кассовой книге.

К оформлению кассовых ордеров, как и прочих денежных документов, предъявляются особые требования. В них не допускаются никакие исправления. Исполненные кассовые ордера гасятся специальными штампами о получении к оплате с указанием даты.

В соответствии с указанием ЦБ РФ от 14.11.01 г. № 1050-у установлен предельный размер расчетов наличными деньгами в РФ между юридическими лицами по одной сделке – 60000 руб. Расчеты свыше установленного лимита должны производиться только в безналичном порядке (через расчетные счета).

Синтетический учет кассовых операций ведется в бухгалтерии на основании отчетов кассира на активном сч. 50 «Касса».

По дебету этого счета ведутся записи поступления денег в кассу с расчетного, валютного и других счетов в банках (К-т сч. 51, 52, 55), поступления выручки от реализации продукции (К-т сч. 90, 62) или других ценностей предприятия (К-т сч. 91), возврат авансов от поставщиков и подрядчиков (К-т сч. 60) или подотчетных лиц (К-т сч. 71), получение авансов от покупателей и заказчиков (К-т сч. 62), поступления платежей в погашение задолженности по товарам в кредит, займам, недостачам (К-т сч. 73), прочих дебиторов (К-т сч. 76), штрафов, пени, неустоек за нарушение договорных обязательств (К-т сч. 91), получение коммерческих кредитов, целевого финансирования (К-т сч. 86, 66, 67).

По кредиту сч. 50 отражается расход денежных средств из кассы на выплату зарплаты (Д-т сч. 70), выдачу под отчет (Д-т сч. 71), покупку ценных бумаг и внесение вкладов (Д-т сч. 58), приобретение производственных запасов (Д-т сч. 07, 10) или товаров (Д-т сч. 41), внесение на счет а в банках (Д-т сч. 51, 52, 55) и т.д.

Учет, хранение и расходование денежных средств требует особого контроля. Для этого помимо повседневного контроля отчетов кассира по окончании месяца сальдо по сч. 50, выведенное в бухгалтерии, сверяется с остатком наличных денег по кассовой книге.

Учет операций на расчетном счете

Порядок открытия расчетного счета, совершения и оформления операций по нему определяется ЦБ РФ.

При многообразии форм собственности и деятельности предприятий в условиях развития товарно-денежных отношений безналичные расчеты регулируются «Положением о безналичных расчетах в РФ» от 12.04.01 г. № 2-П.

Средства со счета могут быть списаны только по соответствующему распоряжению клиента. Без распоряжения клиента списание денежных средств, находящихся на счете, допускается по решению суда, а также в случаях, установленных законом или предусмотренных договором между банком и клиентом.

Основные формы безналичных расчетов:

- платежными поручениями;
- по аккредитивам;
- чеками;
- по инкассо.

При осуществлении безналичных расчетов используют следующие документы: платежные поручения, аккредитивы, чеки, платежные требования, инкассовые поручения.

Расчетные документы должны соответствовать требованиям установленных стандартов и содержать обязательные реквизиты. Они принимаются к исполнению независимо от их суммы.

Предприятие ежедневно или в другие установленные банком сроки получает от банка выписку из расчетного счета с приложенными копиями документов, на основании которых зачислены или списаны средства.

Бухгалтерский учет денежных средств на расчетном счете ведется на активном синтетическом сч. 51, по дебету которого отражаются остатки и поступления денег на расчетный счет, по кредиту – их списание при снятии и перечислении. Поступление денег на расчетный счет происходит при взносе наличными из кассы (К-т сч. 50); зачислении выручки от покупателей и заказчиков за реализованную продукцию и услуги (К-т сч. 90, 62), основных средства, материалы, НМА, валюту, ценные бумаги и другие финансовые вложения (К-т сч. 91); зачислении кредитов банков, займов (К-т сч. 66, 67), средств целевого назначения (К-т сч. 86), авансовых платежей (К-т сч. 62), арендной платы (К-т сч. 76). Списываются денежные средства по К-т сч. 51 при получении наличных денег в кассу (Д-т сч. 50), перечислении поставщикам и подрядчикам (Д-т сч. 60), органам имущественного и личного страхования, внебюджетным фондам, органам социального страхования (Д-т сч. 65, 68, 69), при погашении кредитов банков, займов (Д-т сч. 66, 67), финансирования (Д-т сч. 86) и т.д.

Учет операций в иностранной валюте

В составе валютных операций различают текущие операции и операции, связанные с движением капитала. Расчеты и платежи в иностранной валюте между юридическими и физическими лицами на территории РФ запрещены.

Специфика учета имущества и обязательств в иностранной валюте заключается в пересчете иностранной валюты в рубли, установлении периодичности пересчета и учете курсовых разниц.

Пересчет может производиться на две даты:

- дату совершения операции;
- дату составления бухгалтерской отчетности.

Курсовая разница – это разница между рублевой оценкой соответствующего имущества и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте, исчисленной по курсу ЦБ на дату расчета или составления отчетности, и рублевой оценкой этих имуществ и обязательств, исчисленной по курсу ЦБ на дату принятия их к учету в отчетном периоде или дату составления отчетности за предыдущий отчетный период.

Курсовая разница отражается в БУ и БО в том отчетном периоде, к которому относится дата исполнения обязательств по оплате или за который составлена БО.

В составе курсовых разниц различают положительные и отрицательные курсовые разницы. При росте курсов иностранных валют по отношению к рублю возникают положительные курсовые разницы по активным статьям баланса и отрицательные – по пассивным статьям, а при снижении курса иностранных валют – обратный результат.

Поступления в иностранной валюте, в виде выручки от реализации подлежат обязательному зачислению на счета в уполномоченных банках РФ. Для этого предприятием одновременно открываются:

- транзитный валютный счет для зачисления в полном объеме поступлений в иностранной валюте, в том числе подлежащей обязательной продаже;
- текущий валютный счет для учета средств, оставшихся в распоряжении предприятия после обязательной продажи экспортной выручки и средств, не подлежащих обязательной продаже;
- специальный транзитный валютный счет – для учета валюты, купленной на внутреннем валютном рынке.

Типовые проводки по продаже иностранной валюты включают:

- валютные средства направлены на продажу – Д-т сч. 57 К-т сч. 52.1.1, 52.1.2, 52.1.3;
- денежные средства от продажи валюты зачислены на валютный счет – Д-т сч. 51 К-т сч. 91.1;
- списана проданная валюта – Д-т сч. 91.2 К-т сч. 57;
- отражены расходы по продаже валюты (вознаграждение, уплаченное банку) – Д-т сч. 91.2 К-т сч. 51, 52.1.1, 52.1.2, 52.1.3;
- отражена прибыль от продажи валюты – Д-т сч. 91.9 К-т сч. 99;
- отражен убыток от продажи валюты – Д-т сч. 99 К-т сч. 91.9;
- остаток валютной выручки зачислен на текущий валютный счет Д-т сч. 52.1.1 К-т сч. 52.1.2.

Валюта приобретает предприятием для оплаты контрактов с иностранными партнерами; для оплаты командировочных расходов работников, выезжающих за границу; на погашение кредитов и займов, полученных в иностранной валюте.

Типовые проводки по покупке валюты включают:

- перечисление средств для покупки валюты – Д-т сч. 57 К-т сч. 51;
- перечисление средств на депозитный счет в банке – Д-т сч. 55.3 К-т сч. 51;
- приобретенная банком валюта зачислена на специальный транзитный валютный счет Д-т сч. 52.1.3 К-т сч. 57;
- удержание банком вознаграждения за покупку валюты – Д-т сч. 91.2 К-т сч. 51, 57, 52.1.1, 52.1.3;
- отражена разница между курсом покупки валюты и официальным курсом ЦБ – Д-т сч. 91.2 К-т сч. 57 (Д-т сч. 08, 10, 41 К-т сч. 57).

Учет расчетов с подотчетными лицами

Если расходы нельзя оплатить безналичным путем или из кассы, они осуществляются через лиц, которым выдаются наличные деньги под отчет. Это бывают обычно расходы на приобретение материальных ценностей в магазинах, канцелярские расходы, командировочные расходы и т.д.

Подотчетными лицами (ПЛ) могут быть только работники данного предприятия, их список объявляется в приказе по предприятию. На командировки приказ отдается в каждом случае отдельно. Размер аванса определяется заданием (что купить или оплатить) и условиями командировки (пункт назначения, виды транспорта, продолжительность). Денежные средства выдаются под отчет по расходному кассовому ордеру и должны использоваться строго по назначению. По полученным денежным средствам ПЛ должны составить авансовый отчет с приложением оправдательных документов (товарные чеки за купленный товар, проездные документы) и представить их бухгалтеру.

Аванс выдается, если задолженности по подотчетным лицам по предыдущему авансу нет. Бухгалтерия составляет расходный кассовый ордер, по которому выдаются деньги, на сумму аванса составляется корреспонденция Д-т сч. 71 К-т сч. 50. Выдача наличных денег под отчет на командировочные расходы производится в пределах сумм, устанавливаемых предприятием самостоятельно. Нормы командировочных расходов регламентируются постановлениями Правительства РФ. В настоящее время в издержки обращения включаются суточные – до 700 руб. в сутки.

Командировочные расходы включаются в издержки обращения в фактически произведенном размере. Для целей налогообложения затраты на командировки принимаются в пределах установленных норм. Командировочные расходы сверх норм увеличивают налогооблагаемую базу.

Суточные, выданные сверх норм, включаются в совокупный годовой доход подотчетного лица и облагаются налогом на доходы физических лиц. Кроме того, на выданные сверх норм суточные начисляются страховые взносы в пенсионный фонд, фонд медицинского страхования.

Не позднее трех рабочих дней по возвращении из командировки работник обязан представить в бухгалтерию авансовый отчет об израсходованных в связи с командировкой суммах и произвести окончательный расчет по ним. К авансовому отчету прилагаются командировочное удостоверение, оформленное в установленном порядке, документы о найме жилого помещения и фактических расходах по проезду.

Утвержденный авансовый отчет должен служить основанием для выплаты подотчетному лицу перерасхода по нему или внесения в кассу неиспользованного аванса.

В зависимости от цели расходы на командировку могут быть включены в состав прочих расходов, связанных с производством или реализацией. Если целью командировки было приобретение имущества (ОС, НМА, МПЗ), расходы относятся на увеличение стоимости приобретенного имущества.

Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками, с покупателями и заказчиками

К поставщикам относятся предприятия, поставляющие товары, материалы и другие ТМЦ, а также оказывающие различные услуги. Все поставки и услуги должны осуществляться на основе договоров.

Предприятия сами выбирают форму расчетов и оговаривают ее в договоре. Это безналичные и наличные расчеты, а также взаимозачет, бартер, расчеты с помощью векселей и т.д.

Все операции, связанные с расчетами за поступившие ТМЦ и услуги, отражаются на активно-пассивном сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» независимо от времени поступления оплаты. По дебету этого счета учитываются суммы погашенной организацией задолженности поставщикам материальных ценностей, а по кредиту – возникающая задолженность перед поставщиками и подрядчиками.

Аналитический учет по сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» ведется по каждому предъявленному счету, а расчеты в порядке плановых платежей – по каждому поставщику.

Учет заемного капитала

Привлечение заемных средств возможно в рамках различных типов правоотношений, регламентированных гл. 42 ГК РФ «Заем и кредит». Наиболее часто встречающиеся типы заемных обязательств – займы и кредиты, включая займы, удостоверенные долговыми ценными бумагами (векселями и облигациями):

1. *Договор займа.* По договору займа одна сторона (заимодавец) передает в собственность другой стороне (заемщику) деньги или другие вещи, а заемщик обязуется возвратить заимодавцу такую же сумму денег или равное количество других полученных им вещей.

2. *Кредитный договор.* По кредитному договору банк обязуется предоставить денежные средства заемщику в размере и на условиях, предусмотренных договором, а заемщик обязуется возвратить полученную сумму и уплатить проценты на нее.
3. *Товарный кредит.* Сторонами может быть заключен договор, предусматривающий обязанность одной стороны предоставить другой стороне вещи.
4. *Коммерческий кредит.* Связан с передачей в собственность другой стороне денежных сумм или других вещей, может предусматриваться предоставление кредита в виде аванса, предоплаты, отсрочки и рассрочки оплаты товаров, работ, услуг.

Основная сумма долга по полученному от заимодавца займу учитывается в сумме фактически поступивших денежных средств или в стоимостной оценке других вещей, предусмотренной по договору. Заемщик принимает к учету задолженность в момент фактической передачи денег и отражает ее в составе кредиторской задолженности.

Задолженность по полученным займам и кредитам подразделяется на краткосрочную и долгосрочную. Она может быть срочной или просроченной. Заемщик может переводить долгосрочную задолженность в краткосрочную, когда до возврата основной суммы долга остается 365 дней.

Затраты, связанные с получением и использованием кредитов и займов, включают:

- проценты, причитающиеся к оплате по полученным займам и кредитам;
- дополнительные затраты, произведенные в связи с получением займов и кредитов, выпуском и размещением заемных средств;
- курсовые и суммовые разницы, относящиеся на причитающиеся к оплате проценты, образующиеся начиная с момента начисления процентов до их фактического погашения.

Затраты по полученным займам признаются расходами того отчетного периода, в котором они произведены, за исключением той их части, которая подлежит включению в стоимость *инвестиционного актива*. Это объект имущества, подготовка которого к предполагаемому использованию требует значительного времени. Объекты, приобретаемые для перепродажи, не относятся к инвестиционным активам.

Включенные в текущие расходы затраты по кредитам и займам являются операционными расходами, увеличивающими финансовый результат организации.

Если заемные средства используются для предварительной оплаты материально-производственных запасов, других ценностей или выдачи авансов и задатков в счет их оплаты, то такие расходы относятся на увеличение дебиторской задолженности, образовавшейся в связи с предварительной оплатой. При поступлении МПЗ в организацию дальнейшее начисление процентов и расходы, связанные с обслуживанием кредитов и займов, отражаются в БУ с отнесением на операционные расходы.

Задолженность по кредитам и займам показывается с учетом причитающихся на конец периода процентов к уплате.

В Плате счетов для учета расчетов по кредитам и займам (за исключением операций по коммерческому кредитованию) независимо от состава обязательств предусмотрены сч. 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

Порядок учета процентов определяется в зависимости от вида заемного обязательства и направления использования полученных средств.

Контрольные вопросы

1. В пределах какого срока организация вправе хранить в кассе наличные деньги сверх установленного лимита?
2. Какие требования предъявляются к оформлению кассовой книги?
3. Какие расчетные документы применяются при безналичных расчетах?
4. На какие цели могут быть выданы наличные денежные средства работнику из кассы?
5. Могут ли быть выданы денежные средства работнику организации, не отчитавшемуся по предыдущей командировке?
6. В пределах какого срока командированное лицо должно отчитаться об израсходованных суммах по служебной командировке?
7. Что может быть предметом кредитного договора?
8. Чем отличается курсовая разница от суммовой разницы?
9. В чем назначение специального транзитного валютного счета?

Тема 2.7. УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ (РАБОТ, УСЛУГ)

Правильность организации и ведения учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) в значительной степени предопределяет достоверность и полноту информации о финансовых результатах организации, а следовательно, и точность, объективность выводов по результатам анализа и эффективность управленческих решений, базирующихся на них.

При учете затрат необходимо правильно отражать хозяйственные операции, связанные с движением имущества и обязательств, приводящих к возникновению расходов. Это зависит от точности классификации расходов и, в частности, деления их на расходы текущего характера (по обычным видам деятельности) и расходы капитального характера.

Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением продукции, выполнением работ, оказанием услуг. Расходы капитального характера – это расходы, связанные с долгосрочными инвестициями во внеоборотные активы.

Важным представляется выбор признаков классификации затрат и объектов учета затрат.

По роли в процессе производства затраты делятся на основные – затраты, непосредственно связанные с технологическим процессом производства продукции (работ, услуг), и накладные – затраты на организацию, обслуживание производства и управления предприятием.

Группировка затрат по местам возникновения: основное производство – подразделения, специализирующиеся на выпуске продукции, выполнении работ, оказании услуг, соответствующих цели создания данной организации; вспомогательные (подсобные) производства – предназначены для обслуживания основного производства организации (транспортное обслуживание, обслуживание различными видами энергии, ремонт основных средств и т.п.); обслуживающие производства и хозяйства – это состоящие на балансе организации подразделения, деятельность которых не связана с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг (жилищно-коммунальные хозяйства, столовые и буфеты, детские сады, дома отдыха, санатории и т.п.).

Объектами учета затрат являются места их возникновения, виды или группы однородных продуктов, контракты или другие учетные единицы, по которым собираются данные о затратах и измеряется стоимость процессов, продукции, работ и т.д.

Объектами калькулирования (носителями затрат) являются виды выпускаемой в организации продукции (работ, услуг) или их однородные группы.

Понятие и принципы организации процесса калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг)

Процесс производства – основополагающий в хозяйственной жизни организации. Уставный капитал обычно формируется под условия, дающие возможность осуществлять процесс производства. Под влиянием этого процесса постоянно находится финансовая деятельность (прибыль или убыток). Поэтому любой предприниматель старается умело управлять процессом производства, т.е. затратами, объемом выпуска продукции, ее конкурентоспособностью, качеством.

БУ при этом непрерывно и взаимосвязано отражает любые хозяйственные операции, подтвержденные документами, обеспечивая достоверность, своевременность и суммарную точность информации.

Порядок отражения в БУ произведенных организацией расходов определяется ПБУ 10/99 «Расходы организации». Перечень затрат на производство и реализацию продукции, включаемых в себестоимость, установлен Положением о составе затрат от 05.08.1992 г. № 552. С 2002 г. порядок формирования расходов для целей исчисления облагаемой прибыли регламентируется гл. 25 НК РФ. Под расходами в ней понимаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а также в некоторых случаях и убытки), понесенные организацией.

В себестоимость продукции включаются затраты, связанные с использованием в процессе производства природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных средств, трудовых и финансовых ресурсов и прочих затрат на ее производство и реализацию. Часть расходов, включаемых в прочие расходы, нормируется. В себестоимость включают полную сумму таких расходов, а при расчете налогооблагаемой прибыли к ее фактически полученной величине прибавляют расходы, произведенные сверх нормы. Кроме того, в себестоимость продукции включаются потери от брака, простоев по внутрипроизводственным причинам.

Перед формированием бухгалтерской информации о затратах организации необходимо разработать бизнес-план. В нем указываются показатели состава себестоимости продукции, расчет

продажных цен, прибыли и др. Исходя из бизнес-плана бухгалтерия формирует и разрабатывает учетную политику организации.

Для правильной организации учета производственных затрат большое значение имеет научно обоснованная классификация, которая осуществляется в нескольких разрезах.

По месту возникновения затрат – по центрам ответственности (цехам, участкам) и по характеру производства (основное и вспомогательное). Основное производство – то, в котором осуществляется непосредственно процесс производства продукции. Под вспомогательным производством понимаются те подразделения, которые обслуживают основное своей продукцией, работами, услугами (компрессорная, парокотельная, ремонтный, транспортный цех).

По видам расходов затраты группируют по элементам и статьям затрат.

Затраты на производство продукции складываются из основных элементов:

- материальные затраты (за минусом возвратных отходов);
- затраты по оплате труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация основных фондов;
- прочие затраты.

Эта группировка едина и обязательна для всех отраслей народного хозяйства. Она показывает, что именно израсходовано на производство, каково соотношение отдельных элементов в общей сумме расходов.

Для исчисления себестоимости отдельных видов продукции затраты группируют и учитывают по статьям калькуляции. На промышленных предприятиях установлена типовая группировка затрат:

1. Сырье и материалы.
2. Возвратные отходы (вычитаются).
3. Покупные изделия и полуфабрикаты.
4. Топливо и энергия на технологические цели.
5. Зарплата производственных рабочих.
6. Отчисления на социальные нужды.
7. Расходы на подготовку и освоение производства.
8. Общепроизводственные расходы.
9. Общехозяйственные расходы.
10. Потери от брака.
11. Прочие производственные расходы.
12. Коммерческие расходы.

Итог 11 статей образует производственную себестоимость продукции, итог всех 12 статей – полную себестоимость.

Помимо указанных группировок указанные затраты классифицируются по ряду других признаков:

- 1) по экономической роли в процессе производства – основные и накладные;
- 2) по составу (однородности) – одноэлементные и комплексные;
- 3) по способу включения в себестоимость – прямые и косвенные;
- 4) по отношению к объему производства – переменные и условно-постоянные;
- 5) по периодичности возникновения – текущие и единовременные;
- 6) по участию в процессе производства – производственные и коммерческие;
- 7) по эффективности – производительные и непроизводительные.

Под *калькулированием* понимается система экономических расчетов себестоимости единицы отдельных видов продукции (работ, услуг). В процессе калькулирования соизмеряются затраты на производство с количеством выпущенной продукции (выполненных работ, оказанных услуг) и определяется себестоимость единицы продукции (работ, услуг).

Методы учета производственных затрат классифицируются:

- 1) по отношению к технологическому процессу – позаказный и попередельный;
- 2) по объекту калькулирования – деталь, узел, изделие, процесс, передел, производство, заказ;
- 3) по способу сбора информации, обеспечивающему контроль за затратами, – нормативный (с предварительным контролем) и текущий учет затрат (с последующим контролем).

Калькулирование себестоимости продукции осуществляют различными методами. На предприятиях используют позаказный, попередельный, попроцессный (простой).

При *позаказном методе* объектом учета и калькулирования является производственный заказ (продукция, мелкие серии изделий, монтажные работы). Фактическая себестоимость готовой продукции определяется один раз после окончания выполнения заказа.

При *попередельном методе* учета затрат и калькулирования себестоимости продукции объектом учета затрат служит передел. Прямые затраты отражают в текущем учете не по видам продукции, а по переделам или стадиям производства, даже если в одном переделе можно получить продукцию разных видов. Фактическую себестоимость определяют ежемесячно. Различают бесполуфабрикатный и полуфабрикатный варианты попередельного метода.

При *бесполуфабрикатном варианте* движение полуфабрикатов в бухгалтерском учете не отражают. Оно контролируется по данным оперативного учета движения полуфабрикатов в натуральном выражении (ведут в цехах). Таким образом, себестоимость полуфабрикатов после каждого передела не определяют, а исчисляют лишь себестоимость готового продукта.

При *полуфабрикатном варианте* попередельного метода движение полуфабрикатов из цеха в цех оформляют бухгалтерскими проводками и калькулируют себестоимость полуфабрикатов после каждого передела.

Сущность попроцессного (простого) метода учета и калькулирования себестоимости продукции заключается в том, что прямые и косвенные затраты учитываются по статьям калькуляции на весь выпуск продукции. В связи с этим среднюю себестоимость единицы продукции (работ, услуг) определяют путем деления суммы всех произведенных за месяц затрат (в целом по итогу и по каждой статье) на количество готовой продукции за тот же период.

Информация о расходах по обычным видам деятельности организации обобщается на счетах 20–29 Плана счетов. На этих счетах должны учитываться все затраты и по всем процессам.

Учет затрат начинается с регистрации первичных издержек, связанных с осуществлением процессов производства продукции (выполнения работ, оказания услуг). Прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, в момент их возникновения списываются на основании первичных документов в дебет калькуляционных счетов (20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства» и 29 «Обслуживающие производства и хозяйства») с кредита соответствующих виду расхода счетов (10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» и т.д.).

На этом же этапе первичному учету подлежат косвенные расходы, отражаемые по дебету собирательно-распределительных сч. 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» в корреспонденции с кредитом сч. 02 «Износ основные средств», 05 «Амортизация нематериальных активов» (04 «Нематериальные активы»), 10 «Материалы», 70 «Расчеты по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и т.д.

По кредиту сч. 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства» и 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» отражаются суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполненных работ и оказанных услуг, которые могут списываться в дебет сч. 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 43 «Готовая продукция», 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)», 90 «Продажи».

Фактическая производственная себестоимость продукции (работ, услуг) рассчитывается по следующей формуле:

$$C_{\phi} = \text{НЗП}_{\text{н}} + \text{З} - \text{НЗП}_{\text{к}} - \text{О},$$

где C_{ϕ} – фактическая производственная себестоимость готовой продукции;

$\text{НЗП}_{\text{н}}$ – величина незавершенного производства на начало отчетного периода;

$\text{НЗП}_{\text{к}}$ – величина незавершенного производства на конец отчетного периода;

З – валовые затраты за отчетный период (дебетовый оборот по сч. 20 «Основное производство»);

О – отходы.

Сальдо по сч. 20 «Основное производство» представляет собой незавершенное производство.

Контрольные вопросы

1. Назовите экономические элементы затрат.
2. Приведите классификацию производственных затрат.
3. На каких счетах ведется бухгалтерский учет затрат на производство?
4. Приведите формулу исчисления фактической себестоимости выпущенной продукции.
5. Дайте характеристику попередельного метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг).

6. Дайте определение понятия «калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг)».
7. Что такое прямые затраты и косвенные затраты?
8. Назовите основные методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) и дайте краткую характеристику.
9. Какие затраты включаются в себестоимость продукции?
10. Опишите порядок расчета фактической производственной себестоимости выпущенной готовой продукции.

Тема 2.8. УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ (РАБОТ, УСЛУГ) И ИХ РЕАЛИЗАЦИИ

Понятие готовой продукции. Виды ее оценки

Готовая продукция – конечный продукт производственного процесса предприятия, часть материально-производственных запасов организации, предназначенных для продажи. Это изделия и продукты, полностью законченные обработкой на данном предприятии, отвечающие требованиям стандартов и техническим условиям, сданные на склад готовой продукции.

Обязательными условиями для правильного отражения в бухгалтерском учете поступления и выбытия готовой продукции являются документальное оформление данных операций и оценка готовой продукции.

К числу типовых форм первичных документов по учету готовой продукции относятся:

- накладная на передачу готовой продукции в места хранения (ф. № МХ-18) – предназначена для учета передачи готовой продукции в места хранения;
- требование-накладная (ф. № М-11) – для оформления передачи готовой продукции одним материально-ответственным лицом другому.

Отпуск готовой продукции покупателям может осуществляться на основании накладной ф. № М-15 «Накладная на отпуск материалов на сторону». На основании накладных выписываются счета-фактуры для расчетов НДС.

Готовая продукция может оцениваться различными способами. Выбор одного из них закрепляется учетной политикой организации.

В аналитическом и синтетическом бухгалтерском учете готовая продукция может оцениваться по фактической производственной себестоимости, нормативной себестоимости, договорным ценам.

При использовании нормативной (плановой) или договорной цены по окончании каждого месяца рассчитывается фактическая производственная себестоимость выпуска готовой продукции.

Оценка готовой продукции при ее выбытии производится организацией одним из следующих способов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени поступления материально-производственных запасов (ФИФО);
- по себестоимости последних по времени поступления материально-производственных запасов (ЛИФО).

Синтетический учет выпуска готовой продукции

Синтетический учет готовой продукции возможно вести с использованием или без использования сч. 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

В случае неиспользования сч. 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» учет готовой продукции осуществляется по синтетическому сч. 43 «Готовая продукция» по фактической производственной себестоимости. При этом поступление (оприходование) готовой продукции по учетным ценам фиксируется по дебету сч. 43 «Готовая продукция» в корреспонденции со сч. 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства». Разница между фактической себестоимостью и себестоимостью готовой продукции по учетным ценам учитывается на сч. 43 «Готовая продукция» по отдельному субсчету «Отклонение фактической себестоимости готовой продукции от учетной стоимости».

Во втором случае по дебету сч. 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» фиксируют себестоимость продукции фактическую, списывая ее с кредита счетов учета затрат. По кредиту этого счета отражают нормативную (плановую) себестоимость.

При списании нормативной (плановой) себестоимости продукции с кредита сч. 40 в дебет сч. 43 «Готовая продукция» образуются отклонения фактической производственной себестоимости продукции от нормативной. При этом экономия, т.е. превышение нормативной себестоимости над фактической, сторнируется по кредиту сч. 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» и дебету сч. 90 «Продажи», перерасход списывается дополнительной записью на этих же счетах.

Учет расходов на продажу

Кроме расходов, связанных с производством продукции, организация обычно производит расходы по отгрузке и реализации продукции (коммерческие расходы), которые также включаются в себестоимость реализуемой продукции. В сумме с производственными расходами они образуют полную себестоимость реализованной продукции.

Расходы на продажу включают:

- 1) затраты на тару и упаковку продукции на складах готовой продукции, если они не возмещаются покупателем сверх стоимости продукции по отпускным ценам;
- 2) расходы по доставке продукции до станции отправления, погрузке продукции в транспортные средства (цена франко-вагон станции отправления), доставке до станции назначения;
- 3) комиссионные сборы, учитываемые сбытовыми организациями; скидки с цены в пользу торговых организаций; комиссионное вознаграждение торговым организациям за продажу продукции на комиссионных началах;
- 4) прочие расходы по сбыту – специальный анализ качества продукции, печатание паспортов, проектов, на рекламу, участие в рекламных выставках по сбыту продукции и др.

Синтетический учет расходов по сбыту продукции ведется на сч. 44, активном, собирательно-распределительном. По дебету учитываются расходы по сбыту продукции в течение месяца с кредита сч. 10/4 (тара), 23 (на сумму расходов вспомогательных цехов по упаковке и перевозку продукции), 71 (на сумму транспортных и других расходов, оплаченных подотчетными лицами), 51, 55 и др. НДС на услуги по реализации продукции со стороны или другим расходам, относящимся к коммерческим, а также другие налоги, покрываемые из выручки от реализации, учитываются в установленном порядке и на сч. 44 не относятся.

По окончании отчетного периода коммерческие расходы распределяются между суммой реализованной продукции и остатком товаров, отгруженных на конец месяца. Наиболее распространенным способом является распределение пропорционально стоимости реализованной и остатка отгруженной продукции в оценке по учетным ценам. Для этого определяется средний процент коммерческих расходов за месяц и по среднему проценту – сумма расходов, относящихся на реализованную продукцию.

Списание расходов на продажу отражается Д-т сч. 90 К-т сч. 44.

Учет реализации продукции

Под учетом *реализации готовой продукции* понимается отражение в БУ объема отгрузки и отпуска в двух оценках, по фактической себестоимости и по отпускным ценам, с целью выявления финансовых результатов деятельности организации за отчетный период.

Чтобы отразить продукцию как реализованную, бухгалтерия должна иметь документы, подтверждающие исполнение договора. Это могут быть железнодорожные, товарно-транспортные накладные с отметками станции отправления или назначения, акты выполненных работ.

Для учета реализации продукции Планом счетов предусмотрен сч. 90 «Продажи». К нему открываются счета второго порядка (90.1 «Выручка»; 90.2 «Себестоимость продаж»; 90.3 «НДС»; 90.4 «Акцизы»; 90.9 «Прибыль/убыток от продаж»). Записи по субсчетам 90.1, 90.2, 90.3, 90.4 производятся накопительно в течение отчетного года. Финансовый результат от продаж определяется ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90.2, 90.3, 90.4 и кредитового оборота по субсчету 90.1. Разница ежемесячно заключительными оборотами списывается с субсчета 90.9 на сч. 99. Таким образом, в течение отчетного года доходы и расходы по обычным видам деятельности отражаются развернуто. По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 (кроме 90.9), закрываются внутренними записями на субсчет 90.9. Счет 90 сальдо на отчетную дату не имеет.

Операции, связанные с процессом продаж, включают:

- 1) выручку от продажи продукции и сумму НДС, предъявленные покупателю – Д-т сч. 62 К-т сч. 90.1;
- 2) сумму налога с продаж, дополнительно предъявленную покупателю при расчете наличными – Д-т сч. 62 К-т сч. 90.1;
- 3) выручку от продажи продукции за наличный расчет – Д-т сч. 50 К-т сч. 90.1;
- 4) выручку от продажи продукции при использовании в расчетах банковских карт – Д-т сч. 57 К-т сч. 90.1;
- 5) НДС, начисленный при реализации продукции, при определении даты реализации для целей налогообложения по мере отгрузки, – Д-т сч. 90.3 К-т сч. 68;
- 6) НДС, начисленный при реализации продукции, при определении даты реализации для целей налогообложения по мере оплаты, – Д-т сч. 90.3 К-т сч. 76 НДС;
- 7) списание общехозяйственных расходов – Д-т сч. 90.2 К-т сч. 26;
- 8) списание стоимости готовой продукции при ее реализации – Д-т сч. 90.2 К-т сч. 43;
- 9) списание расходов на продажу в части, приходящейся на данную продукцию, – Д-т сч. 90.2 К-т сч. 44.

Контрольные вопросы

1. Какие счета бухгалтерского учета служат для обобщения информации о расходах по обычным видам деятельности?
2. Что принято относить в БУ к готовой продукции?
3. Как оценивается в текущем учете готовая продукция?
4. Для каких целей введен сч. 40 «Выпуск готовой продукции (работ, услуг)»?
5. На какой счет списывается сумма отклонений плановой себестоимости выпущенной готовой продукции от ее фактической себестоимости?
6. Что представляют собой коммерческие расходы?
7. Как списываются коммерческие расходы?

Тема 2.9. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ И РАСПРЕДЕЛЕНИЯ ПРИБЫЛИ

Доход – важнейший объект бухгалтерского наблюдения, составляющий основу увеличения прибыли и капитала собственника.

Бухгалтерская прибыль (убыток) представляет собой конечный финансовый результат (разницу между полученными доходами и произведенными расходами), выявленный за отчетный период на основании БУ всех хозяйственных операций организации и оценки статей баланса.

Порядок отражения в БУ полученных организацией доходов определяется ПБУ 9/99, утвержденному приказом МФ РФ от 06.05.1999 г. № 33н. Согласно п. 4 ПБУ 9/99 доходы организации в зависимости от их характера, условий получения и направлений деятельности организации подразделяются на доходы от обычных видов деятельности и прочие поступления. Организации самостоятельно определяют, какие виды поступлений следует отражать в БУ как доходы от обычных видов деятельности. Доходы, отличные от доходов от обычных видов деятельности, отражаются как прочие поступления, которые для целей БУ подразделяются на: операционные доходы, внереализационные доходы, чрезвычайные доходы.

Согласно нормативным документам *доходами организации* признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников) имущества. *Расходами организации* признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников) имущества.

Доходы от обычных видов деятельности признаются в БУ при наличии следующих условий:

- организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным образом;
- сумма выручки может быть определена;

- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации;
- право собственности на товар перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком;
- расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

Если в отношении средств, полученных организацией в оплату, не исполнено хотя бы одно из условий, то в БУ признается не выручка, а кредиторская задолженность.

Расходы признаются в БУ при наличии следующих условий:

- расход производится только в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов;
- сумма расходов может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации.

Если не исполнено хотя бы одно из перечисленных условий, то в БУ признается дебиторская задолженность.

Доходы и расходы, признанные в БУ, могут не признаваться в отчете о прибылях и убытках в том же отчетном периоде, в котором они возникли. Такие расходы не будут учитываться при исчислении финансового результата.

Важнейшим условием признания расходов в отчете о прибылях и убытках является условие соответствия доходов и расходов. Расход признается одновременно с признанием дохода, который был получен в результате осуществления затрат.

Конечный финансовый результат (чистая прибыль или чистый убыток) складывается из финансового результата от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов, включая чрезвычайные.

К *доходам от обычных видов деятельности* относятся: реализация продукции, произведенной самой организацией; реализация товаров, приобретенных с прямой целью перепродажи по более высоким ценам; оказание услуг и выполнение работ по заказам населения и подрядчиков.

К *прочим доходам* относятся: доходы, полученные от реализации прочего имущества (денежного и неденежного) – ценных бумаг, валютных ценностей, дебиторской задолженности, ОС, НМА и другого имущества, использование которого в дальнейшей деятельности нецелесообразно. К ним относятся также поступления, связанные с предоставлением за временное пользование активов организации, с участием в УК других организаций; прибыль, полученная в результате совместной деятельности; проценты, полученные за предоставление в пользование средств.

Прочие доходы также включают в себя: штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров; активы, полученные безвозмездно; поступления в возмещение причиненных организации убытков; прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году; курсовые разницы; сумма дооценки активов.

Прочими доходами считаются поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности. Согласно ГК РФ чрезвычайными обстоятельствами не являются нарушение своих обязанностей партнерами предприятия, отсутствие на рынке необходимых предприятию МПЗ, отсутствие у предприятия денежных средств. Данный перечень является закрытым. Иные обстоятельства в определенных случаях могут быть признаны чрезвычайными. Факт возникновения чрезвычайных обстоятельств должен быть документально подтвержден. Большинство чрезвычайных доходов и расходов учитываются при налогообложении. Чрезвычайные расходы – это затраты, возникшие в результате чрезвычайных обстоятельств. Они уменьшают налогооблагаемую прибыль. К ним относят некомпенсируемые потери от стихийных бедствий, в результате пожаров, аварий.

Для обобщения информации о доходах и расходах организации, а также для выявления конечного финансового результата деятельности за отчетный период в Плана счетов предусмотрены счета: 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 97 «Расходы будущих периодов», 98 «Доходы будущих периодов», 99 «Прибыли и убытки».

Хозяйственные операции на сч. 99 отражают по кумулятивному признаку, т.е. нарастающим итогом с начала года. Сопоставлением дебетового и кредитового оборота по сч. 99 определяют конечный финансовый результат за отчетный период. Превышение кредитового оборота характеризует размер прибыли организации и отражается по кредиту 99, сумма превышения дебетового оборота – размер убытка организации. Счет 99 имеет одностороннее сальдо.

В широком смысле сч. 99 представляет собой систему предусмотренных планом счетов синтетических позиций. В данную систему сводят счета учета доходов и расходов: 90, 91, 99. В рамках этой системы ведется систематическое наблюдение за процессом формирования финансового результата деятельности организации в течение отчетного периода. Данная система дает возможность составлять отчет о прибылях и убытках.

Счет 90 формирует финансовый результат от экономической деятельности, составляющей основную цель организации. Он определяется как разница между выручкой от реализации и себестоимостью проданной продукции. На сч. 91 отражаются операционные и внереализационные доходы и расходы. По окончании каждого месяца сальдо доходов и расходов по сч. 90 и 91 переносится на сч. 99. На сч. 99 находят свое отражение доходы и расходы, связанные с чрезвычайными обстоятельствами, а также суммы платежей налога на прибыль.

На сч. 99 выявляется чистая прибыль организации, которая считается основой для объявления дивидендов и иного распределения прибыли. Данная величина заключительными записями декабря переносится на сч. 84.

Информация о доходах, полученных (начисленных) в отчетном периоде, но относящихся к будущим отчетным периодам, а также предстоящих поступлениях задолженности по недостачам, выявленным в отчетном периоде за прошлые годы, и разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам МЦ, отражается на сч. 98. К данному счету открывают субсчета: 98.1 «Доходы, полученные в счет будущих периодов»; 98.2 «Безвозмездные поступления»; 98.3 «Предстоящие поступления задолженности по недостачам, выявленные в прошлые годы»; 98.4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей».

Контрольные вопросы

1. Какова классификация доходов организации?
2. Какие признаки положены в основу классификации доходов?
3. Что составляет содержание операционных доходов?
4. Что в учете признается расходами организации?
5. Как исчисляется финансовый результат организации от операций по обычным видам деятельности?
6. Как исчисляется финансовый результат в учете от прочих видов деятельности?
7. Имеет ли сч. 91 «Прочие доходы и расходы» сальдо на конец отчетного периода?

Тема 2.10. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ ВЛОЖЕНИЙ

К *финансовым вложениям* относятся инвестиции организации в государственные ценные бумаги, облигации и иные ценные бумаги других организаций, в уставные (складочные) капиталы других организаций, а также предоставленные другим организациям займы.

Ценной бумагой является документ, удостоверяющий имущественные права, осуществление или передача которых возможны только при его предъявлении. К ценным бумагам относятся: государственные облигации, векселя, чеки, облигации, сберегательные сертификаты, акции и др.

Акция – это эмиссионная ценная бумага, закрепляющая права ее владельца на получение части прибыли в виде дивидендов, на участие в управлении акционерным обществом и на часть имущества, остающегося после его ликвидации.

Облигация – ценная бумага, подтверждающая обязательство возместить ее держателю номинальную стоимость с уплатой фиксированного процента.

Сберегательные сертификаты – письменные свидетельства кредитных учреждений о депонировании денежных средств, удостоверяющие право владельца на получение по истечении срока суммы депозита и процентов по нему.

Вексель – это ценная бумага, удостоверяющая безусловное обязательство векселедателя уплатить по наступлении срока определенную сумму векселедержателю.

В зависимости от связи с уставным капиталом финансовые вложения подразделяются на вложения с целью образования уставного капитала и долговые.

К вложениям с целью образования уставного капитала относятся акции, вклады в уставные капиталы других организаций и инвестиционные сертификаты.

К долговым относят: облигации, закладные, сберегательные сертификаты.

По срокам финансовые вложения подразделяются на:

- долгосрочные, когда установленный срок их погашения более 12 месяцев;
- краткосрочные, когда срок их погашения до 12 месяцев.

По отношению к форме собственности бывают негосударственные и государственные ценные бумаги.

Финансовые вложения принимаются к бухгалтерскому учету в сумме фактических затрат для инвестора. К ним относятся:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором продавцу;
- суммы, уплачиваемые за консультации и информационные услуги;
- вознаграждения посредникам;
- проценты по заемным средствам, используемым на приобретение ценных бумаг и другие расходы.

Для различных целей используют следующие виды оценок ценных бумаг:

- номинальная стоимость – сумма, обозначенная на бланке;
- эмиссионная стоимость – цена продажи при ее первичном размещении;
- рыночная стоимость – цена, определяемая на вторичном рынке;
- учетная стоимость – цена, по которой бумаги отражаются в балансе предприятия.

Документами, подтверждающими совершенные финансовые вложения, являются полученные акции, сертификаты, облигации, свидетельства на суммы произведенных вкладов, договоры на предоставление займов.

Документы, подтверждающие продажу ценных бумаг, – это акты купли-продажи, платежные поручения, подтверждающие погашение облигаций и возврат предоставленных займов.

Все ценные бумаги, хранящиеся в организации, должны быть описаны в Книге учета ценных бумаг, которая должна быть сброшюрована, скреплена печатью организации и подписями руководителя и главного бухгалтера, страницы пронумерованы.

Финансовые вложения как долгосрочные, так и краткосрочные учитываются на активном сч. 58 «Финансовые вложения». Сальдо по этому счету показывает величину вложений на начало и конец периода, а также сумму незаконченных финансовых вложений.

По дебету отражается поступление финансовых вложений – приобретение бумаг, вложений в уставные капиталы других фирм, выдача займов в корреспонденции со счетами, на которых учитываются ценности, подлежащие передаче в счет этих вложений. По кредиту записывается выбытие финансовых вложений – продажа и погашение ценных бумаг в корреспонденции со сч. 91 «Прочие доходы и расходы».

Приобретаемые ценные бумаги отражаются на счетах по фактической себестоимости. Разница между фактической и номинальной стоимостью ценной бумаги подлежит доначислению или списанию.

При списании суммы превышения фактической себестоимости над их номинальной делаются записи по дебету сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (на сумму причитающегося к получению по ценным бумагам дохода) и кредиту сч. 58 «Финансовые вложения» (на часть разницы между фактической и номинальной стоимостью) и 91 «Прочие доходы и расходы» (на разницу между суммами, отнесенными на сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и 58 «Финансовые вложения»).

При доначислении суммы превышения номинальной стоимости над их фактической себестоимостью делаются записи по дебету сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (на сумму причитающегося к получению по ценным бумагам дохода) и кредиту сч. 58 «Финансовые вложения» (на часть разницы между фактической и номинальной стоимостью) и 91 «Прочие доходы и расходы» (на разницу между суммами, отнесенными на сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и 58 «Финансовые вложения»).

Списание ценных бумаг с баланса инвестора может осуществляться в результате их продажи или безвозмездной передачи. При этом выбирается один из способов оценки ценных бумаг – по себестоимости:

- приобретения каждой единицы ценных бумаг;
- средней;
- первых по времени покупок ценных бумаг (ФИФО);
- последних по времени покупок ценных бумаг (ЛИФО).

Журнал хозяйственных операций, связанных с движением финансовых вложений

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Приобретены ценные бумаги	58	51, 76
2	Отражено получение ценных бумаг от учредителя в качестве вклада в уставный капитал	58	75
3	Отражено получение ценных бумаг безвозмездно	58	91
4	Отражена разница (доначислена) между покупной и номинальной стоимостью ценных бумаг	58	91
5	Списание стоимости ценных бумаг при их погашении, продаже, переуступке, передаче	91	58
6	Отражены предоставленные займы другим организациям	58	51, 50
7	Отражены займы, предоставленные в натуральной форме	58	01, 07, 10, 41
8	Отражен возврат займов денежными средствами	51, 50	58

Контрольные вопросы

1. Дайте определение финансовых вложений.
2. Что относится к ценным бумагам?
3. Какие классификационные группы финансовых вложений можно выделить?
4. В какой оценке принимаются к бухгалтерскому учету финансовые вложения?
5. Какие суммы включаются в состав фактических затрат на приобретение ценных бумаг?

Тема 2.11. УЧЕТ КАПИТАЛА

Для осуществления производственно-хозяйственной деятельности любая организация, функционирующая обособленно от других, должна располагать собственным капиталом, в состав которого включается уставный капитал, добавочный капитал, резервный капитал, а также нераспределенная прибыль.

Уставный капитал (УК) формируется за счет взносов учредителей – юридических и физических лиц, государства в лице его различных органов, а у акционерных обществ – за счет выручки от продажи собственных акций. Уставный капитал общества определяет минимальный размер имущества, гарантирующего интересы его кредиторов. Он не может быть меньше размера, предусмотренного законодательством (для ОАО не менее 1000-кратной суммы МРОТ, для ООО, ЗАО – не менее 100-кратной суммы МРОТ).

В зависимости от организационно-правовой формы уставный капитал имеет различные виды: акционерный – в акционерном обществе, долевой – в обществе с ограниченной ответственностью, складочный – в полном товариществе или товариществе на вере и т.д.

При создании юридического лица его участники (учредители) заключают учредительный договор, в котором определяют, в том числе, размер, сроки и формы внесения уставного капитала. Предельный срок внесения уставного капитала – один год с момента государственной регистрации.

Вкладом в УК могут быть не только денежные средства, но и ценные бумаги и другое имущество, поэтому денежная оценка вкладов должна утверждаться решением общего собрания учредителей.

Учет УК ведется на сч. 80. Сальдо по сч. 80 должно соответствовать размеру УК, зафиксированного в учредительных документах организации. Записи по сч. 80 производятся при формировании УК, а также в случаях увеличения или уменьшения УК лишь после внесения соответствующих изменений в учредительные документы.

Формирование УК отражается в бухгалтерском учете следующим образом: задолженность учредителей по оплате доли в УК на номинальную стоимость акций – Д-т сч. 75 К-т сч. 80; погашение задолженности учредителей – Д-т сч. 10, 41, 50, 51, 52 К-т сч. 75:

Резервный капитал – это часть собственного капитала, включая сумму резервного и других аналогичных фондов, создаваемых в соответствии с законодательством РФ или в соответствии с учредительными документами.

Он предназначен для покрытия убытков предприятия, а также погашения облигаций общества и выкупа акций общества в случае отсутствия иных средств и не может быть использован для иных целей.

Источником создания резервного фонда является прибыль, остающаяся в распоряжении организации. Резервный капитал формируется путем обязательных ежегодных отчислений, размер которых не может быть менее 5% от чистой прибыли, до достижения размера, установленного уставом общества.

Для обобщения информации о состоянии и движении резервного капитала предусмотрен сч. 82 «Резервный капитал», по кредиту которого отражаются отчисления в резервный капитал в корреспонденции со сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Использование средств резервного капитала учитывается по дебету сч. 82 «Резервный капитал» в корреспонденции со счетом 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» – в части сумм резервного фонда, направляемых на покрытие убытка организации за отчетный год.

Добавочный капитал – составная часть собственного капитала, отражающая общую собственность всех участников организации.

Необходимость образования добавочного капитала возникает в связи с:

- дооценкой объектов основных средств;
- наличием эмиссионного дохода (суммы, полученные сверх номинальной стоимости размещенных акций);
- наличием положительных курсовых разниц, возникших при формировании уставного капитала.

Для обобщения информации о добавочном капитале организации предусмотрен сч. 83 «Добавочный капитал». Суммы, отнесенные в кредит данного счета, как правило, не списываются. Дебетовые записи по сч. 83 «Добавочный капитал» могут иметь место лишь в случаях: уценки внеоборотных активов по результатам их переоценки, если по результатам предыдущей переоценки была осуществлена их дооценка (К-т сч. 01 «Основные средства»); направления средств на увеличение уставного капитала (К-т сч. 80 «Уставный капитал»); направления сумм дооценки на увеличение нераспределенной прибыли в случае выбытия объектов основных средств (К-т сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»)

Контрольные вопросы

1. Каков размер минимальной величины уставного капитала закрытого акционерного общества на дату его государственной регистрации?
2. Какими видами имущества по законодательству РФ могут вноситься вклады в уставный капитал коммерческих организаций?
3. Как формируется и отражается в учете уставный капитал коммерческих организаций?
4. С какой целью формируется резервный капитал организации?
5. Каковы источники формирования добавочного капитала?

Тема 2.12. СОДЕРЖАНИЕ И ПОРЯДОК СОСТАВЛЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ (ФИНАНСОВОЙ) ОТЧЕТНОСТИ

В соответствии с ПБУ 4/99 *бухгалтерская отчетность* – это единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам за отчетный период.

Основные требования, предъявляемые к бухгалтерской отчетности:

- бухгалтерская отчетность должна давать достоверное и полное представление о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении;
- при формировании бухгалтерской отчетности организацией должна быть обеспечена нейтральность информации, содержащейся в ней, т.е. исключено одностороннее удовлетворение интересов одних групп пользователей бухгалтерской отчетности перед другими;
- организация должна составлять бухгалтерскую отчетность на основе данных синтетического и аналитического учета за месяц, квартал и год, если иное не установлено законодательством РФ;

- данные по числовым показателям отчетности должны приводиться минимум за два года – отчетный и предшествовавший отчетному (кроме отчета, составляемого за первый отчетный год) в сопоставимых условиях (если данные за период, предшествовавший отчетному году, несопоставимы с данными за отчетный период, то первые из них подлежат корректировке, сущность которой должна быть раскрыта в пояснительной записке вместе с указанием ее причины);
- бухгалтерская отчетность должна быть составлена на русском языке в валюте Российской Федерации и подписана руководителем и главным бухгалтером (бухгалтером) организации.

Для составления бухгалтерской отчетности *отчетной датой*, т.е. датой, по состоянию на которую должна составляться отчетность, считается последний календарный день отчетного периода.

При составлении бухгалтерской отчетности за отчетный год отчетным годом является календарный год с 1 января по 31 декабря включительно.

Бухгалтерская отчетность является открытой для пользователей – учредителей (участников), инвесторов, кредитных организаций, кредиторов, покупателей, поставщиков и др. Организация должна обеспечить возможность для пользователей ознакомиться с бухгалтерской отчетностью.

Годовая бухгалтерская отчетность должна быть представлена в течение 90 дней по окончании года, а промежуточную бухгалтерскую отчетность организация должна сформировать не позднее 30 дней по окончании отчетного периода.

Датой представления бухгалтерской отчетности для организаций считается день ее почтового отправления или день фактической передачи ее по принадлежности.

В случаях, предусмотренных законодательством РФ, организации (акционерные общества открытого типа, банки и другие кредитные организации, страховые организации, биржи, инвестиционные и иные фонды) публикуют бухгалтерскую отчетность вместе с итоговой частью аудиторского заключения не позднее 1 июня года, следующего за отчетным годом. Публичность отчетности заключается в ее опубликовании в газетах и журналах, доступных пользователям, либо распространении среди них брошюр, буклетов, а также в ее передаче территориальным органам государственной статистики по месту регистрации организации.

Назначение форм бухгалтерской отчетности

Бухгалтерский баланс характеризует финансовое положение организации по состоянию на отчетную дату.

Информация, содержащаяся в балансе, позволяет:

- определить изменения валюты баланса;
- установить изменения динамики и состава показателей, характеризующих имущество (актив баланса) и источники его формирования (пассив баланса);
- оценить платежеспособность;
- оценить общее финансовое состояние организации.

В бухгалтерском балансе активы и обязательства должны представляться с подразделением в зависимости от срока обращения (погашения) на краткосрочные и долгосрочные. Активы и обязательства представляются как краткосрочные, если срок обращения (погашения) по ним не более 12 месяцев после отчетной даты или продолжительности операционного цикла, если он превышает 12 месяцев. Все остальные активы и обязательства представляются как долгосрочные.

Отчет о прибылях и убытках характеризует финансовые результаты деятельности организации за отчетный период.

Информация, содержащаяся в отчете о прибылях и убытках, позволяет:

- изучить состав и структуру прибыли;
- определить изменение показателей прибыли в динамике;
- установить изменение уровня прибыли;
- выявить и количественно измерить влияние факторов, формирующих прибыль;
- оценить эффективность финансово-хозяйственной деятельности.

В отчете о прибылях и убытках доходы и расходы должны показываться с подразделением на:

- обычные (доходы и расходы по обычным видам деятельности);
- операционные;
- внереализационные;
- чрезвычайные.

Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках должны раскрывать сведения, относящиеся к учетной политике организации, и обеспечивать пользователей дополнительными данными, которые нецелесообразно включать в бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках, но которые необходимы для реальной оценки финансового положения организации, финансовых результатов ее деятельности и изменений в ее финансовом положении.

Контрольные вопросы

1. Дайте определение бухгалтерской отчетности.
2. Дайте определение отчетного периода и отчетной даты.
3. Кто является пользователем бухгалтерской отчетности?
4. Какие виды отчетности выделяют в зависимости от периода ее составления и представления?
5. Когда должна быть представлена годовая бухгалтерская отчетность?
6. Когда должна быть представлена промежуточная бухгалтерская отчетность?
7. Какие отчетные формы включаются в состав годовой и промежуточной бухгалтерской отчетности?
8. Какие организации должны публиковать свою финансовую отчетность?

Тема 2.13. ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА НА НЕСОСТОЯТЕЛЬНОМ ПРЕДПРИЯТИИ

Нормативное регулирование бухгалтерского учета операций, связанных с процедурами банкротства, в настоящее время не определяется конкретным нормативным документом. В бухгалтерском учете операции, связанные с процедурами банкротства предприятия, должны быть отражены в разрезе Закона о бухгалтерском учете. В условиях банкротства необходимо организовать учет процедур банкротства; наблюдения, финансового оздоровления; внешнего управления; конкурсного производства, мирового соглашения.

Ликвидация юридического лица представляет собой прекращение его деятельности без правопреемства, т.е. без перехода прав и обязанностей к другим лицам. Предприятие-должник считается ликвидированным с момента внесения в Единый государственный реестр юридических лиц записи о ликвидации должника на основании вынесенного арбитражным судом определения о завершении конкурсного производства.

Юридическое лицо, находящееся в конкурсном производстве, до момента ликвидации ведет учет в соответствии с требованиями закона. В частности, все записи на счетах бухгалтерского учета должны соответствовать Плану счетов, а ведение учета хозяйственных операций, составления и представления отчетности – принципам, правилам и способам, установленным положениями по бухгалтерскому учету.

Если в обычных условиях деятельности организации оценка активов, обязательств, доходов и расходов в большинстве случаев производится по фактической (первоначальной) стоимости, то в условиях банкротства, особенно на его заключительных стадиях, более распространены оценки этих объектов по текущей (восстановительной) стоимости (т.е. в сумме денежных средств, которая должна быть уплачена на дату составления бухгалтерской отчетности или перехода к иной стадии банкротства) и по текущей рыночной стоимости.

Текущая рыночная стоимость имущества превалирует в оценке на стадиях санации и ликвидации организации. Она определяется на основании последних цен либо средних цен, опубликованных товарными биржами, правительственными и местными статистическими справочниками, данных о ценах производителей и других достоверных источников достоверной информации о ценах.

Различия в оценке имущества организации в состоянии банкротства обязывают ее вести учет в первоначальной, восстановительной и рыночной стоимости, иначе санируемый и ликвидационный баланс составить невозможно. Одновременно возникает проблема отражения в бухгалтерском и налоговом учете разницы между этими оценками.

До момента подачи в суд заявления о признании должника банкротом кредиторами и иными лицами принимаются меры, направленные на восстановления платежеспособности должника. Должнику может быть предоставлена финансовая помощь в размере, достаточном для погашения денежных обязательств и обязательных платежей. Это определяется как *досудебная санация*.

Финансовая помощь может быть оказана в виде:

- возвратной финансовой помощи – займа (процентного или беспроцентного);
- безвозвратной финансовой помощи – безвозмездное поступление;
- принятия решение о выпуске и размещении облигаций, векселей;
- принятия решения об увеличении уставного капитала (увеличения номинальной стоимости акций или дополнительного выпуска акций).

Операции по получению займа отражаются в зависимости от срока получения займа Д-т сч. 51 «Расчетные счета» К-т сч. 66 «Краткосрочные кредиты и займы» (Д-т сч. 51 «Расчетные счета» К-т сч. 67 «Долгосрочные кредиты и займы»). Если по договору займа предусмотрена уплата процентов, то начисление их отражается в учете заемщика Д-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы» К-т сч. 66 «Краткосрочные кредиты и займы» (Д-т сч. 91 «Расчетные счета» К-т сч. 67 «Долгосрочные кредиты и займы»).

Организация-заемщик может направить денежные средства на погашение долгов заемщика-должника. В этом случае операции будут выглядеть:

- на сумму погашения кредиторской задолженности – Д-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», Д-т сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» К-т сч. 66 «Краткосрочные кредиты и займы», К-т сч. 67 «Долгосрочные кредиты и займы»;
- на сумму обязательных платежей – Д-т сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам», Д-т сч. 69 «Расчеты по социальному страхованию» К-т сч. 66 «Краткосрочные кредиты и займы», К-т сч. 67 «Долгосрочные кредиты и займы».
- на сумму погашения кредитов банка – Д-т сч. 66 «Краткосрочные кредиты и займы», Д-т сч. 67 «Долгосрочные кредиты и займы» К-т сч. 66 «Краткосрочные кредиты и займы», К-т сч. 67 «Долгосрочные кредиты и займы».

Однако с юридической точки зрения более правильным является оформление еще одного договора (к договору займа) – договора поручения на уплату обязательств должника.

Краткосрочные и долгосрочные займы организация может получить путем выпуска и продажи долговых обязательств (облигаций). Реализация облигаций отражается в бухгалтерском учете – Д-т сч. 51 «Расчетные счета» К-т сч. 66 «Краткосрочные кредиты и займы», К-т сч. 67 «Долгосрочные кредиты и займы». В случае реализации ценных бумаг по цене выше их номинальной стоимости разница между номинальной стоимостью и ценой реализации принимается к учету: Д-т сч. 51 К-т сч. 98 «Доходы будущих периодов». Затем суммы равномерно списываются исходя из срока, на который выпущены ценные бумаги, – Д-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы» К-т сч. 98 «Доходы будущих периодов».

В случае принятия решения об увеличении уставного капитала с целью пополнения оборотного капитала, необходимо пройти перерегистрацию. Это процесс довольно длительный и требует дополнительных затрат, но может быть эффективным, если организация имеет четко разработанный план выхода из кризисной ситуации и может убедить учредителей, инвесторов, кредиторов в получении прибыли в будущем.

Учет расходов, связанных с процедурой банкротства

В процессе проведения процедур банкротства возникает множество расходов, напрямую не связанных с основной деятельностью предприятия-должника. В то же время при введении наблюдения или внешнего управления должник продолжает функционировать, осуществляя свою основную деятельность. Возникает необходимость учитывать расходы, связанные с проведением процедур банкротства.

К таким расходам можно отнести:

- расходы на созыв и проведение собраний кредиторов;
- расходы, связанные с конкурсным производством;
- вознаграждения арбитражному управляющему;
- судебные расходы;
- расходы по сохранению имущества;
- расходы на уведомление кредиторов о возбуждении дела о банкротстве;
- расходы на экспертизу;
- расходы на публикацию и проведение торгов;
- расходы на оплату услуг специализированных организаций, проводящих оценку имущества и др.

Данные расходы целесообразно учитывать на отдельном счете «Расходы, связанные с процедурами банкротства» с открытием отдельных субсчетов в зависимости от видов расходов и источников покрытия. По дебету этого счета отразятся суммы понесенных расходов с кредита счетов учета денежных средств, расчетов с дебиторами и кредиторами. По кредиту счета отражается списание расходов в дебет источников их покрытия – собственных средств предприятия (капиталов и фондов, включая сч. 86 «Целевое финансирование», прибыли отчетного года, нераспределенной прибыли), счетов учета продаж (90, 91).

Конкурсный управляющий обязан использовать в ходе конкурсного производства только один счет должника в банке. Другие счета подлежат закрытию путем перечисления средств на основной счет. На основной счет должника зачисляются денежные средства, поступающие в ходе конкурсного производства.

Учет операций при заключении мирового соглашения

Мировое соглашение между должником и кредитором может предусматривать следующие условия:

- скидку с долга;
- отсрочку или рассрочку исполнения обязательств;
- уступку права требования должника;
- обмен требований на акции и др.

Отсрочка или рассрочка исполнения обязательств в бухгалтерском учете отражается только в аналитическом учете. Скидка с долга у должника представляет собой безвозмездное поступление.

Переуступка права требования дебиторской задолженности оформляется у кредитора как погашение дебиторской задолженности по поставленным товарам, работам, услугам. Организация, которая приобрела долги (право требования задолженности), учитывает их по сч. 58 «Финансовые вложения» в сумме фактических затрат. Задолженность за приобретаемое право отражается по кредиту 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Должник (предприятие-банкрот) в обязательном порядке уведомляется о меняющихся кредиторах, и ему необходимо отразить это движение в аналитическом учете.

В процессе обмена требований на акции обменять требования можно как на акции, уже выкупленные у акционеров, так и на акции, выпущенные в связи с увеличением уставного капитала. *В первом случае*, когда номинальная стоимость превышает стоимость обмена акций на требования по договору, можно использовать проводки:

- на сумму обмена акций на требования по договору – Д-т сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;
- на сумму разницы между покупной и номинальной стоимостью обмена акций на требования по договору – Д-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы»;
- на сумму номинальной стоимости акций – К-т сч. 58 «Финансовые вложения».

В случае превышения стоимости обмена акций на требования по договору над номинальной стоимостью:

- на сумму обмена акций на требования по договору – Д-т сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;
- на сумму номинальной стоимости акций – К-т сч. 58 «Финансовые вложения»;
- на сумму разницы между покупной и номинальной стоимостью обмена акций на требования по договору – К-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы».

Второй вариант, обмен акций на вновь выпущенные акции, предусматривает увеличение уставного капитала. В этом случае отражение операций на счетах будет выглядеть:

- на сумму увеличения уставного капитала – Д-т сч. 75 «Расчеты с учредителями» К-т сч. 80 «Уставный капитал»;
- на сумму обмена требований на акции – Д-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» К-т сч. 75 «Расчеты с учредителями».

Налоговые отношения в процессе осуществления процедура банкротства

Имущество налогоплательщика-должника попадает под специальный правовой режим. Установление такого режима при возбуждении производства по делу о банкротстве продиктовано, с одной стороны, необходимостью сохранения имущества, а с другой – эффективным использованием

его с целью удовлетворения требований кредиторов и возможного восстановления платежеспособности должника при сохранении его как хозяйственного субъекта.

Требования кредиторов удовлетворяются в следующей очередности. Вне очереди покрываются обязательства, связанные с рассмотрением дела о несостоятельности, включая расходы по экспертизе, выплате вознаграждения конкурсному управляющему и др. Данные расходы относят к нулевой очереди.

Первая очередь представляет собой требования граждан, перед которыми должник несет ответственность по причине вреда их жизни и здоровью, путем капитализации соответствующих повременных платежей: Д-т сч. 69 К-т сч. 51.

Вторая очередь – обязательства по оплате труда, выплате пособий и вознаграждений, причитающихся по авторским и лицензионным договорам.

Третья очередь – обязательства кредиторов, требования которых обеспечены залогом имущества ликвидируемого предприятия. Удовлетворение требований кредиторов, ранее обеспеченных залогом имущества, отражается Д-т сч. 60 К-т сч. 51. Одновременно списывается с забалансового учета сумма залога, являющегося обеспечением обязательства по договору, – К-т сч. 006 «Обеспечения обязательств и платежей выданные».

Четвертая очередь – обязательства по платежам в бюджеты различных уровней и внебюджетные фонды (погашение задолженности по платежам, возникшей в течение одного года до дня открытия конкурсного производства).

Пятая очередь – требования остальных кредиторов. Удовлетворяются требования конкурсных кредиторов.

Имеет смысл выделить обязательства, по которым не были предъявлены претензии кредиторов. Это обусловлено тем, что зачастую в процессе конкурсного производства возникает еще одна очередь из лиц, подавших свои заявления-претензии после завершения установленного срока приема этих заявлений. Такие заявления принимаются, но оплачиваются они последними, независимо от того, в какую очередность оплаты они могли бы попасть.

Процедура ликвидации предприятия всегда начинается с проведения полной инвентаризации. Инвентаризация при ликвидации ничем не отличается от обычной инвентаризации. Состав финансовой отчетности также ничем не отличается от отчетности нормально работающего предприятия. Основными отчетными формами являются баланс, отчет о прибылях и убытках, отчет о движении денежных средств.

Составление ликвидационного баланса представляет собой конечную цель процесса ликвидации предприятия. Современное законодательство, регулирующее процесс ликвидации предприятия, не содержит четкого определения ликвидационного баланса и не раскрывает порядок его формирования. Целью ликвидационного баланса является определение ликвидационной стоимости предприятия. Оценка стоимости составляет одну из важнейших задач внешних управляющих предприятий-банкротов.

Таким образом, цель ликвидационного баланса – показать убытки, которые были понесены собственниками и кредиторами предприятия. Входящие остатки ликвидационного баланса должны соответствовать данным промежуточного баланса, чтобы обеспечить наглядную картину результативности конкурсного производства. Актив ликвидационного баланса не содержит каких-либо показателей, поскольку все имущество должно быть реализовано либо списано и утилизировано, а дебиторская задолженность взыскана. По статьям пассива баланса отражаются непогашенные требования кредиторов и понесенные собственником предприятия убытки.

Цена, по которой предприятие или доли в нем будут предлагаться к продаже, не должна быть занижена, так как этим может быть нанесен прямой имущественный ущерб кредиторам банкрота. Указанная цена не должна быть и завышена, потому что в этом случае кредиторам будет нанесен ущерб, который состоит в задержке получения ими компенсаций по долгам из-за того, что труднее найти инвесторов. В итоге цену впоследствии придется снижать.

Ликвидационный баланс имеет ряд особенностей по сравнению с операционным бухгалтерским балансом:

1. Ликвидационный баланс является инвентарным балансом.
2. Баланс не должен содержать остатков по регулирующим счетам (сч. 02, 05, 14, 16, 59, 63, 42) и бюджетно-распределительным счетам (сч. 96, 97, 98) ввиду ограниченности периода существования организации.
3. Использование футуристической оценки чистых активов, т.е. оценки статей актива могут отличаться от установленных Законом «О бухгалтерском учете», поскольку в процессе ликвидации

определяется та стоимость, которая позволит пользователям отчетности с максимальной точностью рассчитать наиболее вероятное изменение собственных финансовых результатов вследствие ликвидации экономически связанного с ним лица.

4. Применение иной группировки статей актива и пассива, соответствующей фактической степени ликвидности имущества и установленному порядку удовлетворения требований к предприятию.

Ликвидация предприятия – это длительный процесс, состоящий из двух основных этапов:

- 1) формирование конкурсной массы (имущественного комплекса) предприятия-должника и определение всей совокупности предъявляемых к предприятию требований кредиторов;
- 2) погашение предъявленных претензий кредиторов за счет конкурсной массы предприятия-банкрота.

Для определения упорядоченной ликвидационной стоимости предприятия осуществляют:

- разработку календарного плана ликвидации активов;
- расчет текущей стоимости активов с учетом затрат на их ликвидацию;
- определение величины обязательств предприятия;
- вычитание из текущей скорректированной стоимости активов величины обязательств.

Если процесс ликвидации продолжается более одного отчетного периода, то по окончании каждого из них необходимо составлять бухгалтерскую отчетность, причем входящие в нее бухгалтерские балансы будут промежуточными ликвидационными балансами.

Т а б л и ц а 2.13.1

Направления использования имущественной массы

Имущественная масса	Направления использования
1. Конкурсная масса	Подлежит продаже. Вырученные средства направляются на погашение текущих обязательств и требований кредиторов по реестру
2. Имущество, исключаемое из конкурсной массы	
2.1. Изъятые из оборота имущество	Передается собственнику имущества
2.2. Имущество, не принадлежащее должнику (находящееся в аренде, безвозмездном пользовании и т.д.)	Передается собственнику имущества
2.3. Социально значимые объекты (имущественные комплексы образовательных учреждений, спортивные сооружения, объекты коммунальной инфраструктуры и др.)	Подлежат продаже на конкурсе. Вырученные средства поступают в конкурсную массу
2.4. Жилищный фонд социального использования, а также непроданные социально значимые объекты	Подлежат передаче в собственность муниципального образования, на территории которого они находятся, в лице органа местного самоуправления
2.5. Имущественные права, связанные с личностью должника, в том числе права, основанные на имеющейся лицензии на осуществление отдельных видов деятельности	Прекращаются
2.6. Имущество, оставшееся после завершения расчетов с кредиторами	Передается учредителям (участникам) организации, а при отсутствии их заявлений – органу местного самоуправления

Процесс формирования актива (конкурсной массы) промежуточного ликвидационного баланса и его последующий анализ проходят несколько этапов.

На первом этапе определение актива осуществляется путем очистки имущественного потенциала от статей баланса, отражающих имущество, не принадлежащее предприятию на праве собственности, потерявшее стоимостную оценку вследствие открытия конкурсного производства и т.д.

Второй этап формирования актива промежуточного ликвидационного баланса – переоценка выявленного в ходе инвентаризации имущественного комплекса (внеоборотных и оборотных средств) предприятия-должника, т.е. определения их рыночной стоимости.

Формирование пассива промежуточного ликвидационного баланса

Бухгалтерские документы не всегда отражают всю сумму обязательств ликвидируемого предприятия. Поэтому необходимо проведение инвентаризации обязательств предприятия-должника.

Выявленные в ходе инвентаризации неучтенные обязательства перед кредиторами, подтвержденные соответствующими документами, должны быть восстановлены на счетах бухгалтерского учета.

После того как будет определена совокупность предъявляемых претензий к должнику, необходимо провести анализ кредиторской задолженности по срокам ее возникновения. При этом выявляется кредиторская задолженность с истекшим сроком исковой давности, который равен трем годам.

Промежуточный ликвидационный баланс хотя и должен составляться по состоянию на дату открытия конкурсного производства, но технически это происходит на три-четыре месяца позже. Возникает необходимость учесть события, возникающие после отчетной даты. К данным событиям относятся:

- признание пеней и штрафных санкций в пользу кредиторов по неисполненным договорам;
- списание просроченных долгов;
- поступление активов в результате следственных действий или судебных разбирательств.

При продаже предприятия отчуждаются все виды имущества, предназначенного для осуществления предпринимательской деятельности. Сюда входят земельные участки, здания, строения, сооружения, оборудование, инвентарь, сырье, продукция, права требования, другие принадлежащие должнику исключительные права.

Особенностью продажи предприятия в связи с банкротством является то, что денежные обязательства и обязательные платежи должника на дату принятия арбитражным судом заявления о признании должника банкротом не включаются в состав предприятия.

К договору купли-продажи предприятия в обязательном порядке прилагаются следующие документы: акт инвентаризации имущества и обязательств, бухгалтерский баланс, заключение независимого аудитора о составе и стоимости предприятия.

Передача предприятия продавцом покупателю осуществляется по передаточному акту, в котором указываются данные о составе предприятия и об уведомлении кредиторов о продаже предприятия, а также сведения о выявленных недостатках переданного имущества, обязанности по передаче которого не исполнены продавцом ввиду его утраты.

После того как ликвидационная комиссия предприятия закончила процесс расчетов с кредиторами за счет средств, полученных от реализации конкурсной массы или передачи собственности банкрота кредитору, происходит *формирование окончательного ликвидационного баланса предприятия-банкрота*. Окончательный ликвидационный баланс содержит информацию об итогах конкурсного производства, в том числе об неудовлетворенных требованиях кредиторов.

Учитывая, что окончательный ликвидационный баланс составляется после удовлетворения требований кредиторов, т.е. после реализации конкурсной массы, итог его актива на конец отчетного периода будет равен нулю. Пассив окончательного ликвидационного баланса представлен убытками предприятия, сформировавшимися как до, так и после открытия конкурсного производства, а также неудовлетворенными претензиями кредиторов, оставшимися после полного распределения конкурсной массы.

Должностным лицам предприятия, находящегося в стадии ликвидации, следует быть готовыми к сложностям субъективного характера, так как негативные последствия ликвидации, проявляющиеся в отношениях с бывшими работниками, контрагентами, налоговыми органами, неизбежны. Кроме того, следует быть готовым к решению многочисленных юридических вопросов, возникающих в процессе ликвидации, от правильного решения которых зависит наличие претензий к ликвидационной комиссии.

Контрольные вопросы

1. Каковы особенности организации бухгалтерского учета в условиях банкротства?
2. Какие существуют проблемы процедур банкротства?
3. Описать организацию бухгалтерского учета по процедурам несостоятельности.
4. В чем особенность продажи предприятия в связи с его банкротством?
5. Как составляется промежуточный и окончательный ликвидационный баланс?

Часть 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ

Тема 3.1. ЦЕЛИ И КОНЦЕПЦИИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

В начале XX в. произошло окончательное разделение БФУ и БУУ и формирование двух самостоятельных подсистем БУ, имеющих различные цели и задачи. Однако они не существуют независимо друг от друга. В УУ используются данные финансовой отчетности, УУ позволяет рассчитать важные показатели ФУ: себестоимость, остатки готовой продукции и т.д.

В отечественной экономике различают управленческий и калькуляционный (производственный) учет. УУ включает не только собственно учет затрат, но и их сметное планирование и анализ, и, таким образом, предоставляет информацию для принятия управленческих решений.

УУ предназначен для решения внутренних задач управления предприятием и является его ноу-хау. В отличие от финансового, УУ субъективен и конфиденциален, но именно он несет основную нагрузку обеспечения принятия управленческих решений. Таким образом, УУ является аналитической системой формирования информации, требуемой для принятия управленческих решений.

Основное назначение УУ – аккумуляция информации для принятия оперативных и прогнозных управленческих решений (УР). Основная задача УУ – подготовка необходимой информации для принятия оптимальных УР по совершенствованию производственного процесса и тем самым оптимизация процесса управления.

Цель формирования системы УУ – составление в необходимые сроки и в требуемых объемах управленческой отчетности, которая предназначена для руководителей организации всех уровней управления.

Важнейшая особенность УУ состоит в том, что он связывает процесс управления с учетным процессом.

Объекты УУ можно объединить в две основные группы:

- 1) производственные ресурсы, обеспечивающие целесообразный труд людей в процессе производства (основные фонды, НМА, материальные ресурсы и т.д.);
- 2) хозяйственные процессы, выполняемые отдельными подразделениями, составляющие в совокупности производственную деятельность организации. К этой группе относят такие виды деятельности, как:
 - а) снабженческо-заготовительная;
 - б) производственная;
 - в) финансово-сбытовая;
 - г) организационная.

Таким образом, в роли объекта УУ может выступать деятельность отдельных подразделений организации. Кроме того, это может быть отдельная управленческая задача или определенная область деятельности.

Несмотря на наличие объединяющих признаков, БФУ и БУУ существенно отличаются друг от друга (табл. 3.1.1), что обусловлено разграничением сфер воздействия УУ и ФУ.

Сравнительная характеристика БФУ и БУУ

№ п/п	Отличительный признак	БФУ	БУУ
1	2	3	4
1	Обязательность ведения учета	Установлена законодательством. При этом регламентированы формы отчетности, их содержание и порядок расчета показателей. БФО представляется в органы налоговой инспекции, является объектом аудиторской проверки, может и (или) должна быть опубликована	Вопрос о необходимости ведения (и в каком объеме) УУ решает руководство организации исходя из потребностей в учетной и аналитической информации, используемой в процессе принятия УР
2	Цель учета	Назначение – составление БФО, которая предназначена как для собственной администрации, так и для внешних пользователей. Исходя из данных ФО можно объективно оценить финансовое положение организации на отчетную дату	Цель – составление в необходимые сроки и в требуемых объемах управленческой отчетности, которая предназначена для руководителей всех уровней управления
3	Пользователи информации	Внешние пользователи – фискальные государственные органы, потенциальные инвесторы, кредиторы, внебюджетные фонды, органы власти. Внутренние – руководители, учредители, участники и собственники имущества организации	Результаты УУ используются только управленческим персоналом организации, т.е. внутренними пользователями
4	Источники информации	Только данные бухгалтерской учетной системы	Кроме данных бухгалтерской учетной системы могут использоваться сведения о нормах расхода материальных ресурсов, технологических отходах, исследования на ситуации на рынке, отчеты о проведении научно-исследовательских работ и возможности использования их результатов в соответствующих условиях производства
5	Правила ведения учета	Четко регламентированы и регулируются государственными нормативными актами и национальными стандартами	Устанавливаются на уровне организации. Управленческий аппарат может следовать любым внутренним правилам учета в зависимости от полезности этих правил
6	Основные объекты учета	В финансовых отчетах организация описывается как единое целое, т.е. показатели финансовой отчетности отражают информацию по организации в целом	Включает в себя информацию о деятельности отдельных подразделений. Объектом может выступать отдельная управленческая задача, определенная область деятельности
7	Точность информации	Требование точности установлено законом. Информация финансовых отчетов отражает операции, которые уже совершены, поэтому она поддается проверке и оценке надежности	Объединяет процессы бюджетирования и принятия управленческих решений, в большей степени направленных на будущее. Точность прошедшей информации заменяется субъективными оценками будущих событий. Для принятия решений допустимо использование приблизительных оценок
8	Базисная структура учета	Строится на базисном равенстве: Активы = Собственный капитал + + Обязательства	Структура информации зависит от запросов ее пользователей, оперирует категориями: затраты, доходы и активы и применяет свой набор базисных установок. Основным аргумент в применении этих структур – полезность передаваемой информации
9	Измерители учетной информации	Применяются денежные измерители, которые считаются универсальными	Используются все виды учетных измерителей: натуральные, трудовые и денежные

1	2	3	4
10	По времени соотношения	Информация показывает результат свершившихся фактов и хозяйственных операций за определенный период времени	Предполагает использование в процессе бюджетирования наряду с фактическими данными (БФУ) информацию о доходах и затратах будущих периодов (плановые данные)
11	Частота подачи информации	Для внешних потребителей финансовые отчеты подготавливаются на регулярной основе (месяц, квартал, год)	Отчеты могут составляться как на регулярной основе, так и по запросу. Это зависит от требований руководителя
12	Форма представления информации	Представляется по формам, утвержденным законодательно	Может быть представлена в произвольной форме. Обязательных форм, бланков не существует
13	Степень открытости информации	Является открытой для пользователей. Носит публичный характер	УУ субъективен и конфиденциален. Порядок формирования показателей является коммерческой тайной
14	Степень ответственности	За неправильное ведение учета предусмотрена административная и уголовная ответственность	Только дисциплинарная ответственность

После принятия решения о целесообразности формирования системы управленческого учета требуется определить организационные аспекты этого процесса:

1. Формирование финансовой структуры организации. Финансовая структура обычно формируется на основе организационной структуры. В общем виде данный процесс заключается в выделении в составе организации центров финансовой ответственности. Как правило, под центром финансовой ответственности (ЦФО) понимают структурное подразделение, осуществляющее деятельность в соответствии с утвержденными функциями, возглавляемое менеджером, который отвечает за результаты его работы. При необходимости внутри ЦФО выделяют места формирования издержек, обобщающие издержки на эксплуатацию крупных агрегатов, издержки внутри отдельных цехов основного и вспомогательного производства. Выделяют четыре основных вида ЦФО: центры прибыли, центры инвестиций, центры издержек, центры доходов.

2. Создание информационной базы.

3. Разработка плана счетов БУ. Разработка плана счетов УУ организации определяется требованиями, предъявляемыми к системе УУ. В зависимости от общего уровня развития организации системы УУ можно классифицировать по таким признакам, как:

- а) целевая установка (полные и достаточные);
- б) уровень аналитичности (учетные и проблемные);
- в) степень взаимосвязи финансового и УУ (интегрированная и автономная).

4. Разработка системы управленческой отчетности:

- а) обработка первичной информации;
- б) составление управленческой отчетности;
- в) представление управленческой отчетности.

Контрольные вопросы

1. Дайте определение бухгалтерского управленческого учета.
2. В чем отличие бухгалтерского финансового учета от бухгалтерского управленческого учета?
3. Кто является основным пользователем информации бухгалтерского управленческого учета?
4. Что является объектом и предметом бухгалтерского управленческого учета?
5. Определите основные этапы построения системы бухгалтерского управленческого учета.

Тема 3.2. ОСНОВЫ КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ, МОДЕЛИ ФОРМИРОВАНИЯ ИЗДЕРЖЕК В УПРАВЛЕНЧЕСКОМ УЧЕТЕ

Издержки как экономическая категория – совокупность материальных, трудовых и финансовых ресурсов, потребление которых связано с процессом производства продукции.

Понятие «затраты» является более емким. *Затраты* – это совокупность всех ресурсов, необходимых для осуществления финансово-хозяйственной деятельности организации.

Понятия «затраты» и «расходы» не являются тождественными. *Расходы* представляют собой отток экономических выгод в течение отчетного периода в форме уменьшения или использования активов организации или увеличении ее обязательств, приводящий к уменьшению капитала, отличный от распределения капитала между участниками организации. Расходы текущего отчетного периода, обусловленные полученными в этом отчетном периоде доходами, не могут быть признаны в данном отчете о прибылях и убытках до тех пор, пока не будет признан доход. Такой подход называется соответствием доходов и расходов.

Затраты в период их возникновения могут совпадать с расходами, если выполняется одно из следующих условий:

- 1) получены доходы в результате их осуществления;
- 2) имеется достаточная степень уверенности в отсутствии доходов как в текущем отчетном периоде, так и в будущих отчетных периодах.

Совокупность затрат, не признанных в качестве расходов на конец отчетного периода, признается не в отчете о прибылях и убытках, а в балансе в качестве активов (правило соотношения расходов и затрат).

В общем случае стоимостная оценка потребленных ресурсов продолжает числиться в составе затрат до тех пор, пока не наступит момент признания дохода, на извлечение которого было направлено потребление этих ресурсов. В момент признания доходов затраты признаются в качестве расходов.

В управленческом учете классификация издержек проводится по многим основаниям (табл. 3.2.1).

Т а б л и ц а 3.2.1

Классификация издержек

№ п/п	Классификационный признак	Виды издержек
1	2	3
1	По местам возникновения с целью организации учета по центрам ответственности и определения себестоимости продукции	Место возникновения – внутренняя среда организации, разграниченная по функциям и сферам деятельности: 1.1. Производственная 1.2. Непроизводственная
2	По носителям для целей исчисления производственной себестоимости продукции	2.1. Конечные продукты деятельности организации 2.2. Промежуточные продукты и полуфабрикаты 2.3. Отдельные узлы и детали, по которым были понесены издержки
3	По способу отнесения на себестоимость продукции	3.1. Прямые 3.2. Косвенные
4	По назначению	4.1. Основные 4.2. Накладные
5	Для процесса калькулирования себестоимости и оценки готовой продукции	5.1. Входящие: приобретенные или имеющиеся в наличии ресурсы, которые, как ожидается, должны принести доход организации в будущем. В БУ они представлены в виде активов 5.2. Истекшие: израсходованные в отчетном периоде ресурсы с целью получения дохода и потерявшие способность приносить организации доход в будущем

1	2	3
6	В зависимости от порядка интеграции издержек в себестоимости выпущенной продукции	6.1. Издержки на продукт: производственные издержки, непосредственно связанные с осуществлением производственной деятельности. Это материальные издержки, которые можно проинвентаризировать (прямые материальные издержки, прямые издержки на оплату труда, общепроизводственные издержки). В УУ их называют запасоемкими, так как они распределяются между текущими издержками, участвующими в исчислении прибыли, и запасами 6.2. Издержки на период: признаются в том периоде, когда они были произведены, их размер зависит от длительности периода. Их нельзя проинвентаризировать, они не связаны с движением физических единиц готовой продукции. Они сразу оказывают влияние на размер прибыли организации. Это коммерческие и административные издержки
7	По составу	7.1. Одноэлементные 7.2. Комплексные
8	В зависимости от периодичности возникновения	8.1. Текущие 8.2. Единовременные
9	По поведению издержек в условиях изменения уровня деловой активности	Классификация издержек важна при выборе системы учета и калькулирования издержек, для планирования производственных издержек и принятия УР: 9.1. Постоянные 9.2. Переменные: пропорциональные, прогрессивные, дегрессивные
10	По степени обобщения	10.1. Совокупные 10.2. Удельные
11	Для принятия управленческих решений	11.1. Релевантные 11.2. Не принимаемые в расчет 11.3. Безвозвратные 11.4. Вмененные 11.5. Инкрементные 11.6. Маржинальные
12	По степени охвата планированием	12.1. Планируемые 12.2. Непланируемые
13	В целях осуществления функции контроля и регулирования уровня издержек	13.1. Регулируемые 13.2. Нерегулируемые Такой учет называется учетом по центрам ответственности
14	Для оценки управленческой деятельности	14.1. Эффективные 14.2. Неэффективные

Себестоимость – это представленная в денежном выражении величина ресурсов, использованных в определенных целях. Из этого вытекает вывод:

- 1) понятие себестоимости неразрывно связано с процессом потребления ресурсов, т.е. себестоимость отражает величину и конкретное наименование потребленных ресурсов;
- 2) себестоимость выражается в едином измерителе, позволяющем суммировать различные виды ресурсов. В качестве такого измерителя используется денежный эквивалент потребленных ресурсов;
- 3) определение себестоимости всегда соотносится с конкретными целями. В качестве подобных целей могут выступать как производство продукции, так и работа отдельного подразделения.

Классификация себестоимости

№ п/п	Классификационный признак	Вид себестоимости
1	В зависимости от состава издержек	1.1. Цеховая себестоимость (показывает состав и размер издержек производственных цехов на изготовление продукции и включает прямые и ОПИ) 1.2. Производственная себестоимость (издержки организации, связанные с выпуском продукции, включает цеховую себестоимость и ОХИ) 1.3. Полная себестоимость (общие издержки организации, связанные с производством продукции и ее продажей), включает производственную себестоимость, увеличенную на коммерческие и сбытовые издержки
2	В зависимости от степени готовности продукции	2.1. Валовая себестоимость (определяется путем корректировки величины издержек на производство определенного объема продукции, отражаемых в бюджете себестоимости произведенной продукции, и изменения остатков расходов будущих периодов. Увеличение остатков РБП вычитается из величины издержек на производство) 2.2. Производственная себестоимость товарной продукции (корректировка себестоимости валовой продукции на изменение остатков НЗП) 2.3. Полная себестоимость товарной продукции (производственная себестоимость товарной продукции и внепроизводственных издержек, связанных с продажей продукции)
3	В зависимости от количества продукции	3.1. Себестоимость единицы продукции 3.2. Со всего объема выпущенной продукции
4	В зависимости от полноты включения текущих издержек	4.1. Полная себестоимость 4.2. Сокращенная себестоимость (учитывается и планируется только в части переменных издержек)
5	В зависимости от оперативности контроля за издержками	5.1. Плановая себестоимость (расчеты по средним нормам издержек производства на определенный объем) 5.2. Нормативная себестоимость (рассчитывается по действующим нормам издержек на единицу продукции) 5.3. Индивидуальная себестоимость (издержки конкретной организации, связанные с производством и продажей ее продукции) 5.4. Среднеотраслевая себестоимость (средние по отрасли издержки, связанные с производством и продажей данного изделия)
6	По степени обобщения	6.3. Индивидуальная себестоимость (издержки конкретной организации, связанные с производством и продажей ее продукции) 6.4. Среднеотраслевая себестоимость (средние по отрасли издержки, связанные с производством и продажей данного изделия)

Калькуляция оформляется в специальный регистр, отражающий совокупность конкретных расчетных процедур, проводимых с целью исчисления себестоимости. В зависимости от используемых величин производственных издержек различают виды калькуляции: нормативная, плановая, сметная, фактическая.

Метод калькулирования себестоимости в УУ – совокупность приемов документирования и способов организации УУ издержек по калькуляционным объектам, обеспечивающих определение фактической себестоимости продукции. Применение одного из методов определяется выбором объекта калькулирования, способом контроля за издержками, особенностями технологического процесса, характером выпускаемой продукции и т.д.

В экономической литературе выделяют позаказный, попроцессный, попередельный, нормативный методы калькулирования, а также метод «стандарт-кост» и «директ-костинг».

Способ калькулирования – совокупность расчетных процедур, применяемых для исчисления себестоимости калькуляционной единицы. Они включают:

- нормативный способ, или способ суммирования отклонений. Определение фактической себестоимости на основе нормативных калькуляций, предварительно составленных путем суммирования нормативной себестоимости с отклонениями от принятых норм и их изменениями, учтенными по объектам калькулирования;
- способ суммирования издержек предполагает суммирование издержек по отдельным частям изделия, процессам, переделам, периодам времени при исчислении себестоимости объекта калькулирования и калькуляционной единицы;
- способ исключения издержек – получаемые в комплексном производстве продукты подразделяются на основные и побочные. Калькуляция на побочные продукты не составляется, а издержки по этим продуктам исключаются из издержек по заранее установленным ценам;
- способ распределения издержек применяется при калькулировании себестоимости продукции комплексного производства, при выпуске нескольких видов продукции из одного вида сырья и невозможности прямого отнесения издержек на конкретное изделие. Издержки распределяются пропорционально экономически обоснованной базе;
- способ прямого расчета. Сумма издержек по объекту калькулирования делится на число калькуляционных единиц.

Каждый метод калькулирования предполагает использование определенного способа калькулирования или комбинации из нескольких способов. Так, позаказному методу присущ способ прямого расчета, суммирования и исключения издержек, попередельному методу – способ исключения, суммирования и распределения издержек, нормативному методу – нормативный способ исчисления издержек.

Позаказный метод калькулирования себестоимости

Позаказный метод калькулирования себестоимости используется в основном в единичном и мелкосерийном производстве, выпускающем изделия ограниченного потребления (строительство, тяжелое машиностроение, авиационная, судостроительная отрасль, сфера услуг, изготовление мебели, одежды по индивидуальным заказам, ремонт автомобилей).

Сущностью его является учет прямых издержек в разрезе установленных статей калькуляции по отдельным производственным заказам. Остальные издержки подлежат учету по местам их возникновения и включаются в себестоимость отдельных заказов в соответствии с установленной базой (ставкой) распределения. Следовательно, объектом учета затрат и объектом калькулирования будет отдельный производственный заказ, стоимость которого определяется после его изготовления.

Пример. В производственном цехе выполняются два заказа на изготовление изделий в количестве 100 ед. Ожидаемая сумма накладных издержек по цеху составляет 5000 руб. В качестве базы для распределения накладных издержек используются прямые издержки на материалы.

Прямые издержки на изготовление 100 ед. составляют:

Заказ 1: на оплату труда – 1000 руб., на материалы – 2800 руб., на машинообработку – 200 руб.

Заказ 2: на оплату труда – 2400 руб., на материалы – 1200 руб., на машинообработку – 400 руб.

Ставка распределения накладных издержек = $(5000 : (2800 + 1200)) = 1,25$ руб.

Доля накладных издержек, включаемых в каждый заказ:

Заказ 1: $2800 \times 1,25 = 3500$ руб.

Заказ 2: $1200 \times 1,25 = 1500$ руб.

Полная себестоимость заказа 1 складывается из: прямых издержек – $1000 + 2800 + 200 = 4000$ руб., накладных издержек – 3500 руб., всего – 7500 руб. Себестоимость ед. изделия – $7500 : 100$ ед. = 75 руб.

Полная себестоимость заказа 2 складывается из: прямых издержек – $2400 + 1200 + 400 = 4000$ руб., накладных издержек – 1500 руб., всего – 5500 руб. Себестоимость ед. изделия – $5500 : 100$ ед. = 55 руб.

Преимущества позаказного метода – относительно простой УУ производственных издержек и технология калькулирования себестоимости заказа, возможность проведения детального анализа производственных издержек каждого выполняемого заказа. Предоставляется информация для

контроля за издержками по отдельным заказам путем расчета отклонений между оценочными и фактическими данными.

Недостаток позаказного метода – в его рамках фактическая калькуляция себестоимости может быть составлена только по завершении всех работ по производственному заказу. Он малоэффективен как средство выявления резервов производства.

Попередельный метод калькулирования себестоимости

Попередельный метод калькулирования себестоимости используется в отраслях, выпускающих серийную продукцию, для которых характерна последовательная обработка исходного сырья в законченный готовый продукт. Это нефтеперерабатывающие, металлургические, химические, целлюлозно-бумажные, текстильные отрасли.

Особенностью является наличие переделов – стадий технологического процесса, заканчивающихся получением готового полуфабриката, который может быть передан в дальнейшую переработку или реализован как самостоятельное изделие.

Попередельный метод применяется при наличии в производственном процессе как минимум двух переделов.

Его сущность состоит в том, что прямые издержки отражаются в аналитическом учете не по видам выпускаемой продукции, а по переделам. При этом важна проблема распределения издержек между готовой продукцией и остатками НЗП, так как их величина в условиях массового производства значительна.

Решением проблемы является составление калькуляций с пересчетом частично готовых изделий в условно-эквивалентные единицы и затем корректировкой данного выпуска.

Существуют два способа расчета условного объема производства – метод средней взвешенной и метод ФИФО. Согласно первому методу условно-эквивалентная единица УЭЕ представляет собой набор издержек, необходимых для производства одной законченной единицы продукции, которая включает издержки на основные материалы, оплату труда и ОПИ. Ключевым моментом является допущение, что материальные издержки осуществляются в начале производственного процесса (т.е. в первом переделе), а добавленные издержки распределяются равномерно в течение всего производственного цикла. Метод ФИФО предусматривает выделение из величины общих издержек остатков НЗП на начало периода и издержек, относящихся к работам текущего периода. Предполагается, что сначала будут закончены изделия из НЗП на начало периода, а затем будут пущены в производство основные единицы.

Попроцессный метод калькулирования себестоимости

Попроцессный метод калькулирования себестоимости – это разновидность попередельного метода, его называют еще однопередельным. Обычно применяется при массовом типе производства, непродолжительном производственном цикле, ограниченной номенклатуре выпускаемой продукции, незначительном размере НЗП.

Объект калькулирования – передел, который разбивается на несколько процессов, по которым и осуществляется группировка затрат. Если производится один вид продукции и отсутствует НЗП (добыча нефти, газа, выработка электроэнергии), то все издержки, прямые и косвенные, учитываются по статьям калькуляции на весь объем выпускаемой продукции. При длительном цикле производства и наличии незначительного НЗП (лесозаготовительная, торфяная промышленность) необходимо распределение издержек между выпуском ГП и остатками НЗП. Фактическая себестоимость определяется так: к фактическим издержкам за отчетный период прибавляют издержки в НЗП и вычитают в НЗП на конец периода. Фактическую себестоимость калькуляционной единицы определяют способом прямого расчета.

Если выпускается несколько видов продукции и незначительна величина НЗП (стройматериалы, нефтедобывающая промышленность), издержки распределяются между видами выпускаемой продукции. Учет таких издержек ведется по процессам с выделением издержек по каждому виду продукции.

Нормативный метод калькулирования себестоимости

Нормативный метод калькулирования себестоимости применяется, как правило, в массовом и крупносерийном производстве, где доминирующее положение занимают механические процессы

обработки сырья и полуфабрикатов (швейная, автомобильная промышленность). Предполагается осуществление следующих этапов:

- предварительное составление нормативных калькуляций на основе утвержденных норм расхода;
- УУ изменений действующих норм в результате осуществления оргтехмероприятий;
- определение влияния изменения норм на производственные издержки;
- установление отклонений фактических расходов от действующих норм, выявление причин и их виновников.

Нормативные калькуляции составляются по действующим на начало отчетного периода нормам использования материальных и трудовых ресурсов.

Норма – обоснованная величина издержек на единицу продукции или объема работ. Различают индивидуальные, групповые и сводные нормы.

Кроме того, выделяют основные, идеальные и текущие нормы. Основные нормы являются неизменными на протяжении длительного периода времени. Идеальные нормы применяются редко и отражают величину минимальных издержек в самых эффективных условиях деятельности. На практике они являются недостижимыми и превращаются в ориентир, позволяющий проводить стимулирующую политику по снижению уровня издержек. Текущие нормы – это издержки, ориентированные на кратковременный период времени и обеспечивающие запланированную эффективность деятельности. На практике они служат базой для сравнения фактических издержек с целью выявления и оценки возникающих отклонений от запланированных показателей.

Существуют два подхода к определению нормативных издержек. Во-первых, проводится анализ фактического использования материальных и трудовых ресурсов. Во-вторых, нормы устанавливаются на основе детального технического анализа, расчетным путем.

По мере освоения производства и проведения оргтехмероприятий нормы могут изменяться. Учет изменения норм может быть организован различными способами в зависимости от принятой в организации системы УУ.

Для определения издержек в связи с изменением норм пересчитываются остатки НЗП по нормам, введенным с 1-го числа отчетного периода. Этот пересчет производится двумя способами:

- 1) прямой подетальный пересчет;
- 2) пересчет с применением коэффициентов.

Учет отклонений от норм является неотъемлемым элементом нормативного метода калькулирования. Отклонения от норм подразделяются на отрицательные и положительные. Отрицательные отклонения – это перерасход по стоимости продукции, который свидетельствует о нарушениях в технологии, организации и управлении процессом. Положительные отклонения – экономия, которая свидетельствует о мероприятиях, направленных на снижение издержек.

По характеру оформления отклонения от норм подразделяются на документированные, расчетные и неучтенные.

Заключительным этапом калькулирования по нормативному методу является определение фактической себестоимости продукции с учетом отклонений от норм и изменений норм.

Недостаток нормативного метода – сложность учета обширной системы издержек, необходимость постоянного управления системой норм и нормативов, нетипичность отдельных учетных периодов с позиций осуществления затрат.

Метод «стандарт-кост»

Метод «стандарт-кост» – это модифицированный аналог нормативного метода. Он служит для оценки деятельности отдельных работников и организации в целом, подготовки бюджетов, помогает принять решение об установке реальных цен. Основа расчета при данном методе – возможная рыночная цена и возможность получения прибыли. Метод заключается в разработке стандартных норм, предварительном составлении стандартных калькуляций, УУ фактических издержек и отклонений от стандартов.

Стандарт – твердая норма расхода ресурсов для изготовления калькуляционной единицы. Разработанные стандарты не изменяют в течение всего установленного периода.

В рамках «стандарт-кост» стандартные издержки на единицу продукта состоят из элементов:

- стандартной цены и стандартного количества основных материалов;
- стандартного рабочего времени и стандартной ставки прямой оплаты труда;
- стандартного коэффициента переменных и постоянных ОПИ.

Данный метод предполагает определение фактической себестоимости на основе оценки издержек, установленных стандартами, а не на основе фактических издержек. Его основная цель – в своевременном определении возникающих отклонений по элементам стандартных издержек, проведении анализа причин их возникновения с целью использования инструментов УУ для минимизации и корректировки применяемых стандартов.

Отклонения могут возникать по различным статьям издержек, поэтому для удобства проведения анализа отклонения разделяют по факторам, которые послужили причиной их возникновения. Вначале анализируются причины возникновения отклонений по материальным издержкам, затем – причины, приведшие к возникновению отклонений фактических трудозатрат и накладных издержек от их стандартных значений. В заключение анализируются причины появления отклонений в показателе выручки продукции.

Отличительные черты метода «стандарт-кост» – его ориентация на процесс продажи продукции, отсутствие текущего учета изменения стандартов, документирование выявленных отклонений и отнесение их на виновных лиц и финансовые результаты, а также включение косвенных издержек в себестоимость продукции в пределах установленных стандартов, а выявленных от стандартов отклонений – на финансовые результаты организации.

Метод «директ-костинг»

В основе метода «директ-костинг» лежит принцип распределения издержек на постоянные и переменные, т.е. в зависимости от динамики деловой активности.

Согласно этому методу планирование и УУ издержек осуществляется только в части переменных издержек, т.е. только они подлежат распределению по соответствующим калькуляционным статьям. При этом постоянные издержки не включаются в калькуляцию и подлежат обособленному УУ с последующим включением в расчет финансового результата организации за определенный отчетный период.

Себестоимость, калькулируемую по принципам, заложенным в методе «директ-костинг», называют сокращенной (неполной, усеченной, переменной).

Оценка остатков НЗП и ГП производится также по сокращенной себестоимости, что позволяет избежать капитализации издержек в запасах и указывает на ориентацию метода на процесс реализации.

Процесс калькулирования предполагает решение таких задач, как:

- определение центров ответственности;
- группировка издержек в соответствии с принципами метода (постоянные, переменные) и организация их УУ;
- формирование внутренней управленческой отчетности;
- проведение анализа показателей внутренней УО для обоснования управленческих решений.

Применение метода «директ-костинг» предполагает составление двухуровневого отчета о прибылях и убытках. Первый уровень отчета содержит сведения о маргинальном доходе, второй – об операционной прибыли.

Маржинальный доход – это разница между выручкой, полученной от реализации продукции, и себестоимостью, рассчитанной по переменным издержкам (сокращенной себестоимостью).

Операционная прибыль – это разница между маргинальным доходом организации и величиной постоянных издержек.

Составленный по этому методу отчет о прибылях и убытках является эффективным нормативным источником для проведения политики ценообразования и управления издержками организации и концентрирует особое внимание на изменении маргинального дохода как по организации, так и по конкретным наименованиям производимой продукции.

Имеется несколько вариантов применения метода «директ-костинг». Существует классический метод, когда калькулирование осуществляется по прямым издержкам, которые одновременно являются переменными. Другой вариант предполагает калькулирование по переменным издержкам, в которые входят прямые и переменные накладные издержки. Возможен вариант, когда калькулирование себестоимости осуществляется в отношении общей величины переменных и в части постоянных издержек, определяемых в соответствии с коэффициентом использования производственной мощности.

Преимущества метода «директ-костинг»:

- простота его применения, так как в его рамках осуществляется минимальное количество расчетных операций, связанных с распределением издержек;
- высокая надежность получаемых результатов за счет исключения погрешности отнесения не прямых издержек на отдельные виды продукции в процессе их распределения;
- возможность целенаправленного управления как переменными издержками, так и маржинальной операционной прибылью, позволяет учитывать изделия с большей рентабельностью, а также проводить эффективную политику ценообразования.

Контрольные вопросы

1. Что такое издержки и какова экономическая сущность данной категории?
2. Что такое затраты и расходы, какова их взаимосвязь?
3. Что называется местом возникновения и носителем издержек?
4. Приведите примеры прямых и косвенных, основных и накладных расходов.
5. Объясните необходимость классификации затрат.

Тема 3.3. ВЗАИМОСВЯЗЬ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И АНАЛИЗА

Каждое управленческое решение, касающееся цены, объема и структуры реализации продукции, в конечном итоге сказывается на финансовых результатах организации. Точным способом определения взаимосвязи между этими категориями является определение момента, начиная с которого доходы организации полностью покрывают ее расходы, т.е. установление точки безубыточности (критической точки). Точка безубыточности ТБ является критерием эффективности деятельности.

ТБ – это точка объема продаж, в которой издержки (И) равны выручке от реализации всей продукции, а прибыль соответственно нулю. Одним из финансовых инструментов для определения ТБ является анализ безубыточности производства или анализ соотношения «издержки–объем–прибыль» (Cost-Volume-Profit).

CVP-анализ является одним из наиболее эффективных средств планирования и прогнозирования деятельности организации.

В процессе CVP-анализа для вычисления ТБ используют три метода: уравнения, маржинального дохода и графического изображения.

Определение точки безубыточности методом уравнения

Метод уравнения основан на том, что любой отчет о финансовых результатах можно представить в виде уравнения:

$$\text{Выручка} - \text{Переменные издержки} - \text{Постоянные издержки} = \text{Прибыль},$$

или

$$(\text{Цена} \times \text{Количество}) - (\text{Переменные издержки на единицу} \times \text{Количество единиц}) - \text{Постоянные издержки} = \text{Прибыль}.$$

Форма уравнения подчеркивает, что все издержки делятся на зависящие от объема производства реализации (переменные) и не зависящие от него (постоянные издержки).

Пример

Организация производит и реализует телефонные аппараты.

1. Цена одного аппарата – 1200 руб.;
2. Переменные издержки (зарплата рабочим, стоимость комплектующих и т.д.) в расчете на одно изделие – 700 руб.;
3. Постоянные издержки – 20000 руб.

Рассчитать, при каком объеме реализации (в натуральном выражении) будет достигнута безубыточность деятельности.

Решение

Для ответа требуется определить точку безубыточности. В точке безубыточности прибыль равна 0, поэтому эта точка может быть найдена при условии равенства выручки и суммы издержки.

X – точка безубыточности;

1200x – выручка;

700x – общие переменные издержки.

$1200x - 700x - 20000 = 0$; $500x = 20000$ руб.; $x = 40$ ед.

Таким образом, безубыточность деятельности организации будет достигнута при объеме реализации продукции 40 ед.

Период, за который должно быть произведено (или реализовано) количество изделий в точке безубыточности, определяется тем, за какой срок мы определили величину постоянных издержки.

Пример

Рассчитать, при каком объеме реализации продукции (в натуральном выражении) организация достигнет прибыли в 10000 руб.

1. Цена одного аппарата – 1200 руб.;

2. Переменные издержки (зарплата рабочим, стоимость комплектующих и т.д.) в расчете на одно изделие – 700 руб.;

3. Постоянные издержки – 20000 руб.

Решение

Рассчитаем процентное соотношение переменных издержек к выручке:

$$700 \text{ руб.} : 1200 \text{ руб.} = 0,58.$$

X – выручка, необходимая для получения 10000 руб. прибыли;

0,58x – общие переменные издержки.

$X - 0,58x - 20000 = 10000$ руб.; $0,42x = 30000$ руб.; $x = 71429$ руб.

$$71429 \text{ руб.} : 1200 \text{ руб.} = 60 \text{ ед.}$$

Таким образом для получения прибыли в размере 10000 руб. требуется реализовать 60 ед. телефонных аппаратов.

Пример

Определить величину точки безубыточности в денежном выражении, если:

1) цена одного аппарата – 1200 руб.;

2) точка безубыточности (в натуральном выражении) – 40 ед.

Решение

$$1200 \text{ руб.} \times 40 \text{ ед.} = 48000 \text{ руб.}$$

Определение точки безубыточности методом маржинального дохода

Маржинальный доход – это превышение выручки от реализации над всеми переменными издержками, связанными с данным объемом продаж. То есть это разница между выручкой от реализации и переменными издержки.

Существуют два способа определения величины маржинального дохода (МД).

1 способ: из выручки за реализованную продукцию вычитают все переменные издержки:

$$\text{МД} = \text{Выручка от реализации} - \text{Переменные издержки.}$$

2 способ: сложение постоянных издержки и прибыли организации:

$$\text{МД} = \text{Постоянные издержки} + \text{Прибыль.}$$

Под средней величиной маржинального дохода понимают разницу между ценой продукции и переменными издержки на единицу продукции.

$$\text{Средний МД} = \text{Цена} - \text{Переменные издержки на единицу.}$$

Норма маржинального дохода (процент маржинального дохода) – доля величины маржинального дохода в выручке от реализации или (для отдельного изделия) доля средней величины маржинального дохода в цене товара.

В зависимости имеющихся входных данных норму маржинального дохода можно рассчитать двумя способами:

Способ 1:

Норма маржинального дохода = Маржинальный доход на весь объем: выручка от реализации;

Способ 2:

Норма МД = Средний МД : Цена.

Точка безубыточности согласно этому методу может быть определена как точка, в которой разница между маржинальным доходом и постоянными издержками равна 0, или точка, в которой маржинальный доход равен постоянным затратам. Уравнение критической точки при маржинальном подходе будет следующее:

ТБ в единицах продажи = Постоянные издержки : Норма МД,

или

ТБ в единицах продажи = Постоянные издержки : Средний МД.

Пример

Рассчитать ТБ в натуральном выражении методом маржинального дохода исходя из данных:

- 1) выручка от реализации – 72000 руб.;
- 2) переменные издержки – 42000 руб.;
- 3) постоянные издержки – 20000 руб.;
- 4) прибыль – 10000 руб.;
- 5) объем произведенной продукции – 60 ед.

При расчете использовать первый способ определения величины нормы МД.

Решение

1. Находим величину МД: $72000 \text{ руб.} - 42000 \text{ руб.} = 30000 \text{ руб.}$
 2. Вычислим норму МД: $30000 \text{ руб.} : 72000 \text{ руб.} = 0,42$.
 3. Определим ТБ в стоимостном выражении: $20000 \text{ руб.} : 0,42 = 47619 \text{ руб.}$
 4. Определим ТБ в натуральном выражении: $47619 \text{ руб.} : 1200 \text{ руб.} = 40 \text{ ед.}$
- Таким образом, безубыточность деятельности будет достигнута при объеме реализации 40 ед.

Пример

Рассчитать показатель точку безубыточности методом маржинального дохода. При расчете использовать второй способ определения величины нормы МД.

Решение

1. Находим норму МД:
 - определяем средний МД – $1200 \text{ руб.} - (42000 \text{ руб.} : 60 \text{ ед.}) = 500 \text{ руб.}$, где $42000 \text{ руб.} : 60 \text{ ед.}$ – переменные издержки на единицу продукции;
 - рассчитываем норму МД – $500 \text{ руб.} : 1200 \text{ руб.} = 0,42$
2. Определим ТБ в стоимостном выражении – $20000 \text{ руб.} : 0,42 = 47619 \text{ руб.}$
3. Определим ТБ в натуральном выражении – $47619 \text{ руб.} : 1200 \text{ руб.} = 40 \text{ ед.}$

Таким образом безубыточность деятельности организации будет достигнута при объеме реализации продукции 40 единиц.

Для руководства точка безубыточности является важным ориентиром в анализе, так как она показывает уровень продаж, ниже которого организация будет нести убыток. По этой причине ее можно рассматривать как минимально приемлемый уровень продаж. Кроме того, в рамках маржинального метода можно определить и ожидаемую точку безубыточности требуемого периода.

Пример

Определить точку безубыточности на следующий год.

1. Переменные издержки на производство – 70 руб. на единицу;
2. Постоянные издержки – 500000 руб.;

3. Продажная цена изделия – 120 руб.;
4. Ожидается, что в следующем году объем продаж составит 16000 изделий.

Решение

1. Определим средний маржинальный доход – 120 руб. – 70 руб. = 50 руб.
2. Определим точку безубыточности в натуральном выражении – 50000 руб. : 50 руб. = 10000 ед.
3. Определим точка безубыточности в стоимостном выражении – 120 руб. × 10000 руб. – – 1200000 руб.

Таким образом безубыточность деятельности будет достигнута при объеме реализации продукции 10000 ед. или 1200000 руб.

CRV-анализ позволяет отыскать наиболее выгодное соотношение между постоянными и переменными издержки, ценой и объемом производства. При этом можно рассчитать цены реализации продукции.

Пример

Определить, по какой цене следует продавать продукцию для получения прибыли в 15000 руб.

1. Средние переменные издержки на производство и реализацию – 10 руб.
2. Постоянные издержки – 20000 руб.

Решение

1. Определим величину МД – 20000 руб. + 15000 руб. = 35000 руб.
2. Определим среднюю величину МД – 35000 руб. : 10000 ед. = 3,5 руб.
3. Определим цену продукции – 3,5 руб. + 10 руб. = 13,5 руб.

Очевидно, что добиваться увеличения прибыли можно, увеличив величину МД. Достичь этого можно разными способами: снизить цену продажи и соответственно увеличить объем реализации; увеличить объем реализации и снизить уровень постоянных издержки, пропорционально изменять переменные, постоянные издержки и объем выпуска продукции.

Определение точки безубыточности графическим методом

Метод уравнения и МД являются статичными методами. Если отказаться от фиксированной величины прибыли, то получится зависимость между объемом и прибылью, которую можно выразить графическим путем.

При графическом методе нахождение точки безубыточности сводится к построению комплексного графика «издержки–объем–прибыль». Последовательность построения графика заключается в следующем.

1. Определяют систему координат для построения графика «И–О–П». Ось абсцисс соответствует объему производства или продаж в натуральном выражении, а ось ординат в зависимости от необходимости может отражать показатель выручки или общих издержки на производство и реализацию продукции. Общие издержки – постоянные и переменные издержки. Для этого наносят линию постоянных издержки, для чего проводят прямую, параллельную оси абсцисс по заданным параметрам.

2. Отображают на комплексном графике прямую переменных издержки. Эта прямая будет выходить из начала координат. Вторую точку можно вычислить, рассчитав величину переменных затрат для какого-либо объема продаж.

3. Для построения прямой общих издержек складывают частные графики переменных и постоянных издержек. Данная прямая всегда будет начинаться с точки, в которой прямая постоянных издержек пересекает ось ординат, т.е. ось выручки. Это первая точка прямой общих издержек.

4. На комплексный график наносят прямую, соответствующую значению выручки. Эту прямую можно построить путем нахождения суммы выручки от реализации в любой точке на оси абсцисс.

Изображенная на графике точка безубыточности – это точка пересечения графиков валовой выручки и общих издержек. Выручка, соответствующая точке безубыточности, называется пороговой выручкой. Объем производства (продаж) в точке безубыточности называется пороговым объемом производства (продаж). Если организация продает продукции меньше порогового объема продаж, то она терпит убытки, если больше – получает прибыль.

На графике анализа «И–О–П» линия выручки и линия переменных издержек должна исходить из одной точки, а разница между ними есть маржинальный доход.

Применение методов CVP-анализа возможно лишь в ограниченном диапазоне объемов выпуска и реализации. Ограниченность обусловлена прежде всего тем, что при достаточно большом объеме выпуска перестают быть верными многие предпосылки, лежащие в основе этого анализа, например, неизменный характер и величина постоянных издержек.

Условия, при выполнении которых можно получать более точные данные, следующие.

1. Поведение общих издержек и выручки жестко определено и линейно в пределах области релевантности, т.е. для такого диапазона объемов выпуска и реализации, в котором не меняются существенно взаимосвязи между показателями деятельности.

2. Все издержки можно разделить на постоянные и переменные.

3. Постоянные издержки остаются независимыми от объема в пределах области релевантности. Более реалистично предположение, что постоянные расходы изменяются ступенчато. Однако это усложняет анализ.

4. Переменные издержки в условиях изменения объема производства меняются пропорционально в пределах области релевантности. Поэтому, если постоянные издержки не зависят от объема производства, переменные издержки увеличиваются с ростом объема производства.

5. Цена реализации выпуска не меняется. Это наиболее уязвимое предположение, так как цена реализации зависит кроме внутренних факторов и от структуры спроса на рынке, действий конкурентов, ситуации на рынке аналогичных товаров.

6. Цены на материалы и услуги, используемые в производстве, не меняются.

7. Производительность не меняется.

8. Точный анализ ТБ возможен лишь при определенной структуре производства, т.е. отсутствуют структурные сдвиги. При условии переменчивости структуры выпуска требуется привлечение дополнительных критериев для оценки эффективности той или иной структуры выпуска.

9. На затраты релевантно влияет только объем производства, т.е. необходимо абстрагироваться от влияния внешней среды и рассматривать в качестве постоянных издержек все независимые от объема выпуска издержки производства.

10. Объем производства равен объему продаж или изменения начальных и конечных запасов в итоге незначительны.

ПРАКТИКУМ ПО РЕШЕНИЮ ЗАДАЧ (ПРАКТИЧЕСКИХ СИТУАЦИЙ) ПО ТЕМАМ ЛЕКЦИЙ

Тема 1.2. ПРЕДМЕТ И МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Задача 1

Задание: на основе данных табл. 1 для выполнения задачи произведите группировку активов по видам и источникам образования. Запишите сгруппированные экономически однородные виды ресурсов и их источников в табл. 2 и подсчитайте итоги.

Исходные данные: организация ООО «Мир шерсти» на 01.01.200_г. располагает следующими ресурсами и источниками их образования:

Т а б л и ц а 1

№ п/п	Наименование активов организации и источников их образования	Сумма, руб.
1	2	3
1	Здание офиса	1231000
2	Задолженность поставщикам за полученные от них сырье и материалы	414000
3	Стулья, 50 шт. х 340 руб.	17000
4	Задолженность прочих дебиторов	760
5	Кирпичная ограда хозяйственного двора	20418
6	Резервный капитал	287200
7	Шкафы несгораемые 3 шт. х 3 250 руб.	9750
8	Шкафы конторские 10 шт. х 3 050 руб.	30500
9	Здание котельной	210000
10	Незавершенное производство в цехе № 1	22700
11	Здание детского сада	208000
12	Задолженность по долгосрочным кредитам банка	580000
13	Задолженность торгового дома «Мир» за отгруженную ему готовую продукцию	120000
14	Часы настенные 10 шт. х 650 руб.	6500
15	Задолженность по подотчетным суммам экспедитора Р.В. Шульги	3840
16	Уставный капитал	5900000
17	Здание склада готовой продукции	100000
18	Целевое финансирование	115400
19	Столы двухтумбовые 10 шт. х 1221 руб.	12210
20	Машинка пишущая «Москва» 2 шт. х 4380 руб.	8760
21	Оборудование склада готовой продукции	110000
22	Задолженность по краткосрочным кредитам банка	350000
23	Уголь на складе	100190
24	Добавочный капитал	400000
25	Сейф	4470
26	Денежные средства в кассе	1300
27	Оборудование цехов	160000
28	Денежные средства на расчетных счетах в банке	630000
29	Задолженность прочим организациям	64000
30	Задолженность за покупателями	72000
31	Машины швейные универсальные 20 шт. х 10600 руб.	212000
32	Задолженность рабочим и служащим по оплате труда	532000
33	Вспомогательные материалы	64000
34	Задолженность ОАО «Наровчатовский суконный комбинат» за полученные от него материалы	255100
35	Хозяйственный инвентарь, срок полезного использования которого менее 1 года: <ul style="list-style-type: none"> • детского сада • производственных цехов 	9700 28400

1	2	3
36	Основные материалы	980000
37	Разные специальные инструменты (средства труда)	27900
38	Задолженность органам социального страхования и обеспечения	200400
39	Прибыль	703598
40	Готовая продукция, отгруженная покупателям	210000
41	Задолженность бюджету по налогам	100600
42	Задолженность Никольского торгового центра за отгруженные ему товары	170000
43	Здание гаража	230000
44	Масло машинное	290
45	Автомашина «Москвич»	39420
46	Пальто женские зимние 100 шт. х 5 700 руб.	570000
47	Здание цеха № 1	1000000
48	Пальто детские зимние 250 шт. х 440 руб.	110000
49	Основные материалы на складе	280000
50	Автомашины грузовые 2 шт. х 54 000 руб.	108000
51	Здание цеха № 2	2127140
52	Машины швейные специальные 50 шт. х 10 700 руб.	535000
53	Оборудование детского сада (основные средства)	121050
	КОНТРОЛЬНАЯ ЦИФРА	9 902298

Т а б л и ц а 2

№ п/п	Средства по видам ресурсов	Сумма	№ п/п	Средства по источникам образования ресурсов	Сумма
	1. Средства производства			1. Собственный капитал	
	<i>Средства труда:</i>				
				Итого:	
	<i>Предметы труда:</i>			2. Привлеченный капитал	
				<i>Заемные средства:</i>	
	Итого:				
	2. Средства в сфере обращения			Итого:	
	<i>Средства, обслуживающие обращение:</i>			<i>Кредиторская задолженность:</i>	
	Итого:			Итого:	
	<i>Предметы обращения</i>			<i>Обязательства по распределению:</i>	
	Итого:			Итого:	
	<i>Денежные средства:</i>				
	<i>Средства в расчетах:</i>				
	Итого:				
	3. Средства непроизводственной сферы				
	Итого:				
	Всего хозяйственных средств:			Всего источников хозяйственных средств:	

ПРИМЕР РЕШЕНИЯ

Задание: на основе данных табл. 3 для выполнения задачи произведите группировку активов по видам и источникам образования.

Торговая фирма на 01.01.200_ г. располагает следующими ресурсами и источниками их образования:

Т а б л и ц а 3

№ п/п	Наименование активов организации и источников их образования	Сумма, руб.
1	Торговый знак фирмы	14000
2	Стулья, 2 шт.	10850
3	Задолженность бюджету по налогам	3800
4	Пишущая машинка «Самсунг»	10600
5	Добавочный капитал	37900
6	Займы, полученные от других юридических лиц сроком на три года	138000
7	Хозяйственный инвентарь, срок полезного использования которого менее 1 года	70400
8	Задолженность по векселям выданным	50000
9	Кассовый аппарат	24500
10	Здание организации	442500
11	Расчеты с разными кредиторами	40570
12	Уставный капитал	116000
13	Акции сторонних организаций	50000
14	Тара	8110
15	Упаковочные материалы	5520
16	Резервный капитал	84400
17	Задолженность по арендным обязательствам	90000
18	Задолженность покупателей за поставленные им товары	6100
19	Стол письменные, 5 шт.	45600
20	Задолженность персоналу по оплате труда	39500
21	Нераспределенная прибыль прошлых лет	48000
22	Денежные средства на расчетном счете	40900
23	Холодильное и торговое оборудование	124120
24	Товары на складе	295000
25	Краткосрочные кредиты банка	349 000
26	Задолженность подотчетных лиц по ранее выданным авансам	5500
27	Денежные средства в кассе предприятия	5300
28	Задолженность поставщикам за полученный товар	205280
29	Авансы выданные	45000
30	Задолженность по отчислениям органам социального страхования и обеспечения	1550

Контрольная цифра – 1204000 руб.

Решение: группировка хозяйственных средств торговой фирмы представлена в табл. 4:

Т а б л и ц а 4

№ п/п	Наименование хозяйственных средств	Сумма, руб.
1	2	3
	1. Внеоборотные активы	
	Основные средства:	
1	Стулья, 2 шт.	10850
2	Пишущая машинка «Самсунг»	10600
3	Кассовый аппарат	24500
4	Здание организации	442500
5	Стол письменные, 5 шт.	45600
6	Холодильное и торговое оборудование	124120
	Нематериальные активы:	
1	Торговый знак фирмы	14000
	Долгосрочные финансовые вложения:	
1	Акции сторонних организаций	50000
	Итого по группе 1:	722170

1	2	3
	2. Оборотные средства	
	Запасы:	
1	Хозяйственный инвентарь, срок полезного использования которого менее 1 года	70400
2	Тара	8110
3	Упаковочные материалы	5520
4	Товары на складе	295000
	Средства в расчетах:	
1	Задолженность покупателей за поставленные им товары	6100
2	Задолженность подотчетных лиц по ранее выданным авансам	5500
3	Авансы выданные	45000
	Денежные средства:	
1	Денежные средства на расчетном счете	40900
2	Денежные средства в кассе предприятия	5300
	Итого по группе 2:	481830
	Всего:	1204000

Группировка источников формирования хозяйственных средства торговой фирмы представлена в таблице следующей формы:

Т а б л и ц а 5

№ п/п	Источники формирования и целевое назначение хозяйственных средств	Сумма, руб.
	1. Источники собственных средств	
1	Добавочный капитал	37900
2	Уставный капитал	116000
3	Резервный капитал	84400
4	Нераспределенная прибыль прошлых лет	48000
	Итого по группе 1:	286300
	2. Источники заемных средств	
	Долгосрочные обязательства:	
1	Займы, полученные от других юридических лиц сроком на три года	138000
	Краткосрочные обязательства:	
1	Краткосрочные кредиты банка	349000
	Кредиторская задолженность:	
1	Задолженность бюджету по налогам	3800
2	Задолженность по вексям выданным	50000
3	Расчеты с разными кредиторами	40570
4	Задолженность по арендным обязательствам	90000
5	Задолженность персоналу по оплате труда	39500
6	Задолженность поставщикам за полученный товар	205280
7	Задолженность по отчислениям органам социального страхования и обеспечения	1550
	Итого по группе 2:	917700
	Всего:	1204000

Тема 1.3. ПЕРВИЧНОЕ НАБЛЮДЕНИЕ. ДОКУМЕНТАЦИЯ И ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ

Задача 1

Задание: на основе данных для выполнения задачи заполните унифицированные формы документов.

Заполните приходный кассовый ордер на оприходование 120000 руб., полученных от банка по чеку № 132600 на выдачу заработной платы за январь 200_г.

Заполните расходный кассовый ордер на выдачу под отчет 20 февраля 200_г. на командировку заместителю директора Быкову Анатолию Васильевичу – 18000 руб. (приказ о командировке № 8 от 2.02.0_г.).

Заполните платежное поручение на оплату 20.04.0_г. счета № 120 от 16.04.0_г. за комплектующие изделия согласно договору от 11.02.0_г. № 269 в сумме 100000 руб., в том числе НДС по ставке 18% – 15254 руб. Платательщик ООО «Актив». Получатель – ОАО «Динамо», ИНН – 407028106000000000 в КБ «Национальный кредит», г. Москва, корреспондентский счет 30101810200000000930, БИК – 040326930.

Заполните авансовый отчет секретаря директора организации Т.С. Сухих за произведенные ею хозяйственные расходы. Имеются следующие оправдательные документы:

- 1) товарный чек от 20.04.0_г. № 10 на канцелярские товары – 550 руб.;
- 2) квитанция почты от 25.04.0_г. № 13 за перевод – 100 руб.;
- 3) квитанция телефонной станции от 25.04.0_г. № 21 за переговоры – 400 руб.

Исходные данные: организация ООО «Актив»; код организации по ОКПО – 12569841; идентификационный налоговый номер (ИНН) – 7818603411; расчетный счет – 4070291080000000101 в КБ «Столичный» в г. Новосибирске; банковский идентификационный код (БИК) – 031515710; корреспондентский счет банка в ЦРКЦ ГУ ЦБ РФ по Новосибирску 40180800000000826.

Руководитель организации – директор Вохрин Антон Петрович; главный бухгалтер – Попова Валентина Семеновна; кассир – Соловьева Анна Васильевна.

Последние номера выписанных документов по журналу учета: приходные кассовые ордера – 20; расходные кассовые ордера – 19; платежные поручения – 105; авансовые отчеты – 15.

Задача 2

Задание: заполните инвентаризационную опись (порядковый номер 5) товарно-материальных ценностей и сличительную ведомость (порядковый номер 4) по результатам инвентаризации на 29 декабря 200_г., проведенной по приказу от 15.12.200_г. № 10.

Исходные данные: кладовщик склада материалов – С.П. Фомичев. Комиссия в составе: председатель – Н.Г. Тарасов, члены комиссии – Я.Н. Соколов, В.Н. Марков.

В результате инвентаризации были выявлены:

- сахар – 10 кг по 20 руб./кг;
- мука – 5 кг по 10 руб./кг;
- яблоки – 100 кг по 20 руб./кг;
- абрикосы – 55 кг по 35 руб./кг;
- апельсины – 200 кг по 30 руб./кг.

По данным учета должно быть:

- сахар – 10 кг по 20 руб./кг;
- мука – 15 кг по 10 руб./кг;
- яблоки – 100 кг по 20 руб./кг;
- абрикосы – 50 кг по 35 руб./кг;
- апельсины – 400 кг по 30 руб./кг.

Задача 3

Задание: на основе данных задачи 2 спишите выявленные инвентаризационные разницы.

Исходные данные: недостача по муке – 10 кг на сумму 100 руб. – виновник не установлен.

Недостача по апельсинам 200 кг на сумму 6 000 руб. – возникла по вине кладовщика.

Излишек по абрикосам – 5 кг в сумме 175 руб. – возник в результате неправильного оприходования при поступлении на склад.

Тема 1.5. СЧЕТА И ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ

Задача 1

Задание 1: откройте активный счет «Касса», отразите операции по движению денежных средств в кассе, подсчитайте обороты и определите конечный остаток.

Исходные данные:

Т а б л и ц а 6

1. Остаток денег в кассе на 01.09.200 г.	2 100 руб.
2. Поступили 01.09.200 г. в кассу денежные средства: – за проданную продукцию от ООО «Верба» – остаток неизрасходованных подотчетных сумм – из банка: • на выплату заработной платы работникам организации • на хозяйственные расходы	2800 руб. 500 руб. 122000 руб. 50000 руб.
3. Выдано из кассы: – под отчет на хозяйственные расходы И.М. Сидорову – заработная плата работникам организации – на командировочные расходы К.Н. Воронову	3600 руб. 120000 руб. 25000 руб.

Задание 2: откройте пассивный счет «Расчеты с персоналом по оплате труда», отразите операции по движению задолженности по заработной плате, подсчитайте обороты и конечный остаток.

Исходные данные:

Т а б л и ц а 7

1. Остаток непогашенной задолженности по заработной плате работникам организации на 01.09.200 г.	25000 руб.
2. Начислена заработная плата: – рабочим за изготовление продукции – управленческому персоналу цеха – административно-управленческому персоналу организации	140000 руб. 80000 руб. 70000 руб.
3. Удержаны из заработной платы: – налог на доходы физических лиц – за бракованную продукцию – алименты	38000 руб. 9000 руб. 30000 руб.
4. Выплачена из кассы заработная плата работникам организации	238000 руб.

Задача 2

Задание: на основе данных табл. 8 и 9:

- произведите группировку имущества ОАО «Сибсельмаш» по составу и источникам его формирования;
- определите, как изменится состав имущества под влиянием каждой конкретной хозяйственной операции, укажите номер и условную формулу изменений.

Решение задачи представьте в табл. 10.

Исходные данные:

Т а б л и ц а 8

№ п/п	Наименование хозяйственных средств и источников их образования	Сумма, тыс. руб.
1	Уставный капитал	6900
2	Денежные средства на расчетном счете	1435
3	Основные средства	3800
4	Краткосрочные кредиты банка	155
5	Денежные средства в кассе	35
6	Задолженность перед поставщиками	630
7	Материалы	490
8	Задолженность перед бюджетом	53
9	Незавершенное производство	1960
10	Готовая продукция	370
11	Расчеты с прочими дебиторами	15
12	Задолженность по оплате труда	520
13	Задолженность по социальному страхованию	77
14	Расчеты с покупателями	230

Контрольная цифра – 8335 тыс. руб.

Т а б л и ц а 9

Хозяйственные операции ОАО «Сибсельмаш» за январь 200_г.

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. руб.	Тип изменений	Формула
1	Погашена с расчетного счета краткосрочная ссуда банка	155		
2	Получены в кассу деньги с расчетного счета для выдачи зарплаты рабочим	400		
3	Выдана из кассы зарплата работникам предприятия	395		
4	Возвращена на расчетный счет неполученная зарплата	5		
5	Отпущены со склада в производство материалы	206		
6	Выпущена из производства готовая продукция	540		
7	Начислена зарплата рабочим за изготовление продукции	470		
8	Удержан из зарплаты налог на доходы физических лиц	60		
9	Произведены отчисления из начисленной зарплаты во внебюджетные фонды	184		
10	Выданы из кассы на хозяйственные нужды И.И. Иванову	1		
11	Поступили на склад от поставщиков материалы	83		
12	Израсходовано на нужды производства И.И. Ивановым	1		
13	Перечислено с расчетного счета в погашение задолженности поставщикам	75		
14	Поступили на расчетный счет денежные средства от покупателей	620		

Т а б л и ц а 10

Изменение имущества под влиянием хозяйственных операций

Активы	Остатки на 01.01	Изменения (+,-)	Остатки на 01.02	Капитал и обязательства (пассивы)	Остатки на 01.01	Изменения (+,-)	Остатки на 01.02
Итого:				Итого:			

ПРИМЕР РЕШЕНИЯ

Задание: на основе данных для решения задачи:

- произведите группировку имущества организации по составу и источникам его формирования;
- определите, как изменится состав имущества под влиянием каждой конкретной хозяйственной операции, укажите номер и условную формулу изменений.

Исходные данные:

Т а б л и ц а 11

Сальдо по счетам синтетического учета на 1 марта 200_г.

Номер и наименование счета	Сумма, руб.
01 «Основные средства»	560000
02 «Амортизация основных средств»	287000
10 «Материалы»	1240
50 «Касса»	2450
51 «Расчетные счета»	190000
60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	187000
66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»	145000
70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	18100
76 «Расчеты с дебиторами и кредиторами»	Дебет 3410
	Кредит 58000
80 «Уставный капитал»	62000
Итого:	757100

Т а б л и ц а 12

Хозяйственные операции организации за март 200_г.

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.
1	Получено в кассу с расчетного счета на выплату заработной платы работникам за март	18000
2	Выдано из кассы заработная плата работникам за март	18000
3	Выдано из кассы подотчет на хозяйственные расходы	1500
4	Оплачено с расчетного счета поставщикам за материалы, полученные в прошлом месяце	156000
5	Представлен авансовый отчет подотчетного лица по расходу подотчетных сумм на закупку хозяйственного инвентаря	1500
6	Поступили и зачислены на расчетный счет в банке денежные средства от разных дебиторов в погашение задолженности	3400
7	Получены от поставщиков материалы, акцептован счет	63000
8	С расчетного счета погашена задолженность банку по полученной ссуде	12000

Решение:

Т а б л и ц а 13

Группировка имущества по составу и источникам его формирования

Активы	Сумма, руб.	Капитал и обязательства	Сумма, руб.
01 «Основные средства»	560000	80 «Уставный капитал»	62000
10 «Материалы»	1240	02 «Амортизация основных средств»	287000
50 «Касса»	2000	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	187000
51 «Расчетные счета»	190000	66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»	145000
76 «Расчеты с дебиторами и кредиторами»	3410	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	18100
71 «Расчеты с подотчетными лицами»	450	76 «Расчеты с дебиторами и кредиторами»	58000
Итого:	757100	Итого:	757100

Т а б л и ц а 14

Журнал хозяйственных операций организации за месяц

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Тип изменений	
			№	формула
1	Получено в кассу с расчетного счета на выплату заработной платы работникам за март	18100	1	$A + a - a = П$
2	Выдана из кассы заработная плата работникам за март	18100	4	$A - a = П - п$
3	Выдана из кассы под отчет на хозяйственные расходы	1500	1	$A + a - a = П$
4	Оплачено с расчетного счета поставщикам за материалы, полученные в прошлом месяце	156000	4	$A - a = П - п$
5	Представлен авансовый отчет подотчетного лица по расходу подотчетных сумм на закупку хозяйственного инвентаря	1500	1	$A + a - a = П$
6	Поступили и зачислены на расчетный счет в банке денежные средства от разных дебиторов в погашение задолженности	3400	1	$A + a - a = П$
7	Получены от поставщиков материалы, акцептован счет	63000	3	$A + a = П + п$
8	С расчетного счета погашена задолженность банку по полученной ссуде	12000	4	$A - a = П - п$
Контрольная цифра		273600		

Изменение имущества под влиянием хозяйственных операций

Активы	Остатки на 01.01	Изменения (+, -)	Остатки на 01.02	Пассивы	Остатки на 01.01	Изменения (+, -)	Остатки на 01.02
01 «Основные средства»	560000		560000	80 «Уставный капитал»	62000		62000
10 «Материалы»	1240	+1500 +63000	65740	02 «Амортизация основных средств»	287000		287000
50 «Касса»	2000	+18100 -18100 -1500	500	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	187000	+63000	187000
51 «Расчетные счета»	190000	-18100 - 156000 +3400 -12000	7300	66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»	145000	-156000 -12000	145000
76 «Расчеты с дебиторами и кредиторами»	3410	-3400	10	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	18100	-18100	18100
71 «Расчеты с подотчетными лицами»	450	+1500 -1500	450	76 «Расчеты с дебиторами и кредиторами»	58000		58000
Итого:	757100		634000	Итого:	757100		757100

Задача 3

Задание: откройте счета бухгалтерского учета; в журнале регистрации хозяйственных операций составьте бухгалтерские проводки по хозяйственным операциям; разнесите суммы на счета способом двойной записи; подсчитайте обороты за месяц и выведите остатки на конец месяца; составьте оборотную ведомость по счетам синтетического учета.

Исходные данные: данные для выполнения задания см. в задаче 2.

ПРИМЕР РЕШЕНИЯ

Задание: по данным задачи (см. решение предыдущей задачи, табл. 13) откройте счета бухгалтерского учета и запишите на них начальное сальдо;

- откройте журнал регистрации хозяйственных операций за месяц (см. табл. 14) и запишите в нем операции, составив бухгалтерские проводки по хозяйственным операциям;
- подсчитайте итог в журнале регистрации хозяйственных операций;
- разнесите суммы на счета, подсчитайте обороты за месяц и выведите сальдо конечное;
- составьте оборотную ведомость по счетам синтетического учета и сверьте сумму оборотов по всем счетам, указанным в ней, с итогом по журналу регистрации хозяйственных операций. Они должны быть равными.

Решение:

Журнал хозяйственных операций организации за месяц

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	2	3	4	5
1	Получено в кассу с расчетного счета на выплату заработной платы работникам за март	18100	50	51
2	Выдана из кассы заработная плата работникам за март	18100	70	50
3	Выдана из кассы под отчет на хозяйственные расходы	1500	71	50
4	Оплачено с расчетного счета поставщикам за материалы, полученные в прошлом месяце	156000	60	51

1	2	3	4	5
5	Представлен авансовый отчет подотчетного лица по расходу подотчетных сумм на закупку хозяйственного инвентаря	1500	10	71
6	Поступили и зачислены на расчетный счет в банке денежные средства от разных дебиторов в погашение задолженности	3400	51	76
7	Получены от поставщиков материалы, акцептован счет	63000	10	60
8	С расчетного счета погашена задолженность банку по полученной ссуде	12000	66	51
Контрольная цифра		273600		

01 «Основные средства»

Дебет	Кредит
Сальдо начальное – 560000	
Оборот по дебету – 0	Оборот по кредиту – 0
Сальдо конечное – 560000	

02 «Амортизация основных средств»

Дебет	Кредит
	Сальдо начальное – 287000
Оборот по дебету – 0	Оборот по кредиту – 0
	Сальдо конечное – 287000

10 «Материалы»

Дебет	Кредит
Сальдо начальное – 1240	
5) 1500 7) 63000	
Оборот по дебету – 64500	Оборот по кредиту – 0
Сальдо конечное – 65740	

51 «Расчетные счета»

Дебет	Кредит
Сальдо начальное – 190000	
6) 3400	1) 18100 4) 156000 8) 12000
Оборот по дебету – 3400	Оборот по кредиту – 186100
Сальдо конечное – 7300	

76 «Расчеты с дебиторами»

Дебет	Кредит
Сальдо начальное – 3410	
	6) 3400
Оборот по дебету –	Оборот по кредиту – 3400
Сальдо конечное – 10	

76 «Расчеты с кредиторами»

Дебет	Кредит
	Сальдо начальное – 58000
Оборот по дебету – 0	Оборот по кредиту – 0
	Сальдо конечное – 58000

60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Дебет	Кредит
	Сальдо начальное – 62000
Оборот по дебету – 0	Оборот по кредиту – 0
	Сальдо конечное – 62000

80 «Уставный капитал»

Дебет	Кредит
	Сальдо начальное – 187000
4) 156000	7) 63000
Оборот по дебету – 156000	Оборот по кредиту – 63000
	Сальдо конечное – 94000

66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»

Дебет	Кредит
	Сальдо начальное – 145000
8) 12000	
Оборот по дебету – 12000	Оборот по кредиту – 0
	Сальдо конечное – 133000

70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Дебет	Кредит
	Сальдо начальное – 18100
2) 18100	
Оборот по дебету – 18100	Оборот по кредиту – 0
	Сальдо конечное – 0

71 «Расчеты с подотчетными лицами»

50 «Касса»

Дебет	Кредит
Сальдо начальное – 2000	
1) 18100	2) 18100 3) 1500
Оборот по дебету – 18100	Оборот по кредиту – 19600
Сальдо конечное – 500	

Дебет	Кредит
Сальдо начальное – 450	
3) 1500	5) 1500
Оборот по дебету – 1500	Оборот по кредиту – 1500
Сальдо конечное – 450	

Т а б л и ц а 17

Оборотно-сальдовая ведомость по синтетическим счетам

Наименование счетов	Сально начальное		Обороты за месяц		Сальдо конечное	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
01 «Основные средства»	560 000		–	–	560 000	
02 «Амортизация основных средств»		287 000	–	–		287 000
10 «Материалы»	1 240		64 500	–	65 740	
50 «Касса»	2 000		18 100	19 600	500	
51 «Расчетные счета»	190 000		3 400	186 100	7 300	
60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»		187 000	156 000	63 000		94 000
66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»		145 000	12 000	–		133 000
70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»		18 100	18 100	–		–
71 «Расчеты с подотчетными лицами»	450		1 500	1 500	450	
76 «Расчеты с дебиторами и кредиторами»	3 410	58 000		3 400	10	58 000
80 «Уставный капитал»		62 000	–	–		62 000
Итого:	757 100	757 100	273 600	273 600	634 000	634 000

ТЕМА 1.6. ФОРМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА. УЧЕТНЫЕ РЕГИСТРЫ

Задача 1

Задание: используя решение задачи 2 (тема 1.5), составьте:

- мемориальные ордера за июль 200_г.;
- регистрационный журнал мемориальных ордеров;
- главную книгу за июль;
- оборотную ведомость по синтетическим счетам;
- баланс организации на 01.07.200_г. и на 01.08.200_г.

Исходные данные: решение задачи выполните в таблицах следующих форм:

Мемориальный ордер №
за июль 200_г.

№ п/п	Содержание операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
	Всего по мемориальному ордеру:	–	–	

Регистрационный журнал
за июль 200_г.

№ мемориального ордера	Дата составления ордера	Сумма, руб.
1		
2		
...		
Итого:		

Главная книга
Счет № _____

Дебет

Кредит

№ мемориально-го ордера	С кредита счетов				Итого по дебету:	В дебет счетов				Итого по кредиту:
Сальдо на 01.07.0 г.										
Оборот										
Сальдо на 01.08.0 г.										

Оборотная ведомость по синтетическим счетам за июль 200_г.

№ счета	Наименование счета	Сальдо на 01.07.200_г.		Оборот за июль		Сальдо на 01.08.0 г.	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
01							
02							
и т.д.							
	Итого:						

Задача 2

Задание: на основании решения задачи 2 из темы 1.5:

- составьте журналы-ордера за июль 200_г.;
- составьте Главную книгу за июль 200_г.;
- сравните сальдо и обороты по Главной книге с оборотной ведомостью по синтетическим счетам, составленной в задаче 8.1.

Исходные данные: решение задачи выполните в таблицах следующих форм:

Журнал-ордер № 1
за июль 200_г. по кредиту сч. 50 «Касса»

Дата	С кредита счета «Касса» в дебет счетов						Итого:
...							
...							
и т.д.							
Итого:							

Ведомость № 1
за июль 200_г. по дебету сч. 50 «Касса»
Сальдо на начало месяца по Главной книге _____

Дата	В дебет счета «Касса» с кредита счетов						Итого:
...							
...							
и т.д.							
Итого:							

Журнал-ордер № 2
за июль 200_г. по кредиту сч. 51 «Расчетные счета»

Дата	С кредита счета «Расчетные счета» в дебет счетов						Итого:
...							
и т.д.							
Итого:							

Ведомость № 2
за июль 200_г. по дебету сч. 51 «Расчетные счета»
Сальдо на начало месяца по Главной книге _____

Дата	В дебет счета «Расчетные счета» с кредита счетов						Итого:
...							
и т.д.							
Итого:							

Журнал-ордер
за июль 200_г. по кредиту сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам»

№ п/п	Содержание	На начало месяца		Обороты по дебету		Обороты по кредиту в дебет счетов				На конец месяца	
		Дебет	Кредит	Корреспондирующий счет	Сумма					Дебет	Кредит

Журнал-ордер
за июль 200_г. по кредиту сч. 69
«Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»

№ п/п	Содержание	На начало месяца		Обороты по дебету		Обороты по кредиту в дебет счетов				На конец месяца	
		Дебет	Кредит	Корреспондирующий счет	Сумма					Дебет	Кредит

Журнал-ордер
за июль 200_г. по кредиту сч. 70
«Расчеты с персоналом по оплате труда»

№ п/п	Содержание	На начало месяца		Обороты по дебету		Обороты по кредиту в дебет счетов				На конец месяца	
		Дебет	Кредит	Корреспондирующий счет	Сумма					Дебет	Кредит

Журнал-ордер
за июль 200_г. по кредиту разных счетов

№ п/п	Содержание	В дебет счетов	С кредита счетов						Итого:
	Итого:								

Главная книга
Счет № _____

Месяц	Обороты по дебету				Итого по дебету:	Оборот по кредиту:	Сальдо		
							Дебет	Кредит	
Сальдо на 01.07.200_г.									
Июль									

Тема 1.7. ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОЙ (ФИНАНСОВОЙ) ОТЧЕТНОСТИ

Задача

Задание: на основании составленной группировки хозяйственных средств (см. решение задачи 2.1, табл. 2) составьте бухгалтерский баланс на 1 января 200_г. унифицированной формы.

Тема 2.2. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Задача 1

Задание: отразите операции на счетах бухгалтерского учета.

Исходные данные: организация приобрела у другой организации вакуумный насос, бывший в употреблении, по договору купли-продажи. Цена, указанная в счете-фактуре, 47200 руб., включая НДС. Расходы по доставке, произведенные силами работников транспортного цеха организации, составили 2600 руб. (зарплата, начисления на зарплату). Согласно карточке учета основных средств, переданной другой организацией, насос эксплуатировался в течение пяти лет. Согласно учетной политике организация начисляет амортизацию линейным способом.

Задача 2

Задание: отразите операции на счетах бухгалтерского учета.

Исходные данные: организация реализует объект основных средств за 47200 руб. (включая НДС 7200 руб.). Объект ранее приобретен за 59000 руб. (включая НДС 9000 руб.). Расходы вспомогательного цеха по демонтажу объекта составили 2200 руб. За период эксплуатации начислена амортизация в сумме 6100 руб.

Задача 3

Задание: отразите операции на счетах бухгалтерского учета.

Исходные данные: организация списывает объект основных средств по причине невозможности его дальнейшего использования в силу полного физического износа. На момент списания восстановительная стоимость составила 22500 руб., сумма начисленных амортизационных отчислений – 12000 руб. Сумма добавочного капитала, образованная в результате данного объекта основных средств, составила 7000 руб.

ПРИМЕР РЕШЕНИЯ

Задание: отразите операции на счетах бухгалтерского учета.

Исходные данные: организация получила в качестве вклада в уставный капитал от учредителя – физического лица оборудование, требующее монтажа. Денежная оценка полученного оборудования, зафиксированная в учредительных документах, составляет 50000 руб., что соответствует вкладу данного учредителя. При монтаже оборудования организация воспользовалась услугами частного предпринимателя, стоимость которых составила 6000 руб. без НДС.

Решение:

Журнал регистрации хозяйственных операций

Содержание хозяйственной операции	Сумма	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
Принято к учету полученное учредителем оборудование	50000	07	75
Отражена передача оборудования в монтаж	50000	08	07
Отражены в составе капитальных вложений затраты по монтажу оборудования	6000	08	76
Отражен НДС по монтажу оборудования	1080	19	76
Оборудование введено в эксплуатацию как объект основных средств	56000	01	08
Оплачена задолженность за монтаж оборудования	7080	76	51
Отражена на расчеты с бюджетом сумма НДС по монтажу оборудования	1080	68	19

Тема 2.3. УЧЕТ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

Задача 1

Задание: отразите операции на счетах бухгалтерского учета.

Исходные данные: ЗАО «Нео-софт» разработало программный продукт в течение трех месяцев. В штате организации работают программисты, которым ежемесячно выплачивается 9000 руб. При разработке программного обеспечения были израсходованы дискеты, компактные диски, бумага общей стоимостью 500 руб. Цена авторских прав на тексты, использованные при создании программы, составила 3500 руб. За регистрацию программного продукта организация уплатила регистрационный сбор 320 руб.

Задача 2

Задание: отразите операции на счетах бухгалтерского учета.

Исходные данные: организация приобрела для управленческих нужд экземпляр программы для ЭВМ стоимостью 35400 руб., в том числе НДС 5400 руб. Предполагаемый срок полезного использования программы – 5 лет. Через 6 месяцев приобретенная программа передана в качестве вклада в уставный капитал ООО. Согласованная участниками и оцененная независимым оценщиком стоимость передаваемой программы составляет 32 400 руб.

ПРИМЕР РЕШЕНИЯ

Задание: отразите операции на счетах бухгалтерского учета.

Исходные данные: организация приобрела у компании – правообладателя по лицензионному договору исключительное право пользования патентом на промышленный образец. Оставшийся срок действия патента составляет 6 лет. Согласно договору организация должна выплатить лицензиару единовременное вознаграждение в сумме 720000 руб.

Решение:

Журнал регистрации хозяйственных операций

Содержание хозяйственной операции	Сумма	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
Отражена задолженность перед компанией по лицензионному договору	720000	08	76
Принят к учету объект НМА	720000	04	08
Начисление ежемесячной амортизации $720000 : 6 : 12$	10000	26	05
Выплачено вознаграждение компании	720000	76	51

Тема 2.4. УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

Задача 1

Задание: отразите операции на счетах бухгалтерского учета.

Исходные данные: организацией приобретены материалы по стоимости согласно договору купли-продажи – 360000 руб. (в том числе НДС). При этом были произведены следующие затраты: стоимость транспортных услуг – 6000 руб. (в том числе НДС); стоимость услуг посреднической организации – 12000 руб. (в том числе НДС); процент за пользование кредитом, полученным в банке на приобретение материалов, – 7000 руб. Приобретенные материалы оприходованы. Задолженность перед контрагентами погашена. На предприятии учетной политикой предусмотрено вести учет материалов на сч. 10 по фактической себестоимости.

Задача 2

Задание: определите учетную цену израсходованных за месяц материалов методом ФИФО.

Исходные данные: организация приобрела в текущем месяце материалы: 1.12.01 – 300 кг по цене 10 руб., 10.12.01 – 500 кг по цене 12 руб., 19.12.01 – 250 кг по цене 9 руб. В течение месяца израсходовано на производство продукции – 900 кг. Остаток на 1.12.01 составил 200 кг по 9 руб.

Задача 3

Задание: произведите необходимые расчеты.

Исходные данные:

Показатели	Оценка материалов	
	по учетным ценам	по фактической себестоимости
Остаток на начало месяца	10800	11800
Поступило за отчетный месяц	37200	43400
Итого поступило за месяц	48000	55200
ТЗР:		
%	?	
Сумма	?	
Израсходовано за месяц	33300	?
Остаток на конец месяца	14700	?

ПРИМЕР РЕШЕНИЯ

Задание: отразите хозяйственные ситуации на счетах бухгалтерского учета.

Исходные данные:

а) акцептован счет ООО «Ритм» за поступившие строительные материалы

- покупная цена – 56000 руб.;
- железнодорожный тариф – 3000 руб.;
- НДС 18% – ? руб.;

б) поступили на склад от АО «Этап» гвозди, при приемке оказалось:

- фактическое наличие – 2600 руб.;
- недостача по вине поставщика 760 руб.

в) за наличный расчет завхозом И.В. Романовым приобретен краситель для извести – 290 руб.

На предприятии учетной политикой предусмотрено вести учет материалов на сч. 10 по покупной цене с выделением затрат по заготовке и доставке материалов на субсчете к сч. 10 (10 ТЗР).

Решение:

Содержание хозяйственной операции	Сумма	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
Акцептован счет ООО «Ритм»:			
Покупная стоимость	56000	10	60
Железнодорожный тариф	3000	10ТЗР	60
НДС	10620	19	60
Поступили на склад гвозди:			
Фактическое наличие	2600	10	60
Недостача по вине поставщика	760	76	60
Приобретен краситель за наличный расчет	290	10	71

Тема 2.5. УЧЕТ ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ

Задача 1

Задание: начислите отпускные работнику организации.

Исходные данные: работнику предоставлен отпуск в мае продолжительностью 28 календарных дней. В расчетном периоде начислено:

Месяц расчетного периода	Количество отработанных дней	Зарплата, руб.
Февраль	20	1500
Март	21	2570
Апрель	21	2045
Итого :	62	6115

В марте выплачена материальная помощь – 1000 руб. В апреле начислена премия за первый квартал 2001 г. – 3000 руб.

Задача 2

Задание: начислите заработную плату каждому члену бригады.

Исходные данные: бригада из трех человек выполнила определенный договором объем ремонтных работ. На выполнение работы было затрачено 400 чел./ч. Сумма оплаты за сданную работу составила 12000 руб. Часовые тарифные ставки, устанавливаемые в зависимости от разрядов членов бригады, различны. Размер зарплаты каждого работника зависит от его квалификации и отработанного времени.

ФИО	Часовая тарифная ставка, руб.	Количество отработанных часов
Алексеев В.П.	36,60	120
Бараев Н.Г.	28,65	150
Грачев А.Л.	41,40	130
Итого:		400

ПРИМЕР РЕШЕНИЯ

Задание: начислите заработную плату каждому члену бригады.

Исходные данные: бригада работников швейного производства выполнила установленный объем работ. Сумма оплаты за работу составила 19800 руб. Заработок каждого члена бригады рассчитывается с учетом установленного для него КТУ, который в данном случае определяется исходя из сложности выполняемых работ и количества отработанных часов:

- в зависимости от вида технологических операций, выполняемых каждым работником, был определен базовый КТУ;
- КТУ принимается равным единице, если работник отработал 160 ч.

За каждые 10 ч, проработанные сверх установленного предела, КТУ увеличивается на 0,1; за каждые 10 ч, недоработанные до установленного предела, КТУ понижается на 0,1.

ФИО	Базовый размер КТУ	Количество отработанных часов	Размер повышения (понижения) КТУ
Алексеев В.П.	1,2	140	-0,2
Бараев Н.Г.	1,1	160	0
Грачев А.Л.	0,7	200	+0,4
Есин В.Л.	1,0	180	+0,2
Итого:		680	

Решение:

ФИО	Размер КТУ	Размер зарплаты работника, руб.	Расчет
Алексеев В.П.	$1,2 - 0,2 = 1$	4500	$19800 : 4,4 \times 1$
Бараев Н.Г.	$1,1 + 0 = 1,1$	4950	$19800 : 4,4 \times 1,1$
Грачев А.Л.	$0,7 + 0,4 = 1,1$	4950	$19800 : 4,4 \times 1,1$
Есин В.Л.	$1,0 + 0,2 = 1,2$	5400	$19800 : 4,4 \times 1,2$
Итого:	4,4	19800	

Тема 2.6. УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ, ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ, ТЕКУЩИХ И ДОЛГОСРОЧНЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

Задача 1

Задание: составьте журнал хозяйственных операций и отразите операции на счетах бухгалтерского учета.

Исходные данные: согласно приказу руководителя ООО «Байт» от 07.04.200_г. № 16 помощник генерального директора А.А. Волчков был направлен в командировку в Москву для участия в общем собрании акционеров ОАО «Вектор».

При выезде в командировку из кассы по РКО № 135 от 09.04.200_г. А.А. Волчкову был выдан аванс в сумме 6 000 руб.

После возвращения из командировки А.А Волчков представил в бухгалтерию организации авансовый отчет № 75 от 16.04.200_г. с приложением следующих документов:

- отчет о выполнении задания;
- командировочное удостоверение с 11 по 14 апреля;
- авиабилеты Москва – Новосибирск, Новосибирск – Москва – 3600 руб. (в том числе НДС);
- счет за проживание в гостинице, где отдельной строкой указано:
 - проживание в гостинице за 3-е суток – 1200 руб. (НДС в счете не выделен);
 - питание в гостинице – 640 руб.;
- документы, подтверждающие расходы на проезд на такси, – 430 руб.
- квитанция банкомата от 12.04.200_г., подтверждающая получение наличных денежных средств в сумме 500 руб.

По приказу руководителя суточные при краткосрочных командировках в г. Москву возмещаются командированному работнику в размере 220 руб. в сутки.

16.04.200_г. А.А Волчкову возвращен из кассы по РКО № 157 перерасход по командировочным расходам.

Задача 2

Задание: составьте журнал хозяйственных операций на основании данных и отразите операции на счетах бухгалтерского учета.

Исходные данные: торговая организация ОАО «Колорлон» 30.04.2005 г. получила в обслуживающем банке КБ «Гута Банк» по кредитному договору от 24.04.2005 г. № 47 кредит в сумме 300 000 руб. на срок 3 месяца под 21% годовых и в тот же день направила полученные денежные средства на погашение задолженности перед поставщиком товара. Согласно кредитному договору банк ежемесячно списывает со счета организации, причитающиеся ему проценты за предоставленный кредит. Изменение процентной ставки договором не предусмотрено. Других долговых обязательств во II квартале 2005 г. у организации не было. Кредит возвращен банку в установленный договором срок – 31.07.2005 г.

ПРИМЕР РЕШЕНИЯ

Задание: составьте журнал хозяйственных операций и отразите операции на счетах бухгалтерского учета.

Исходные данные: согласно приказу руководителя ООО «Бриз» от 15.01.200_г. № 4 сотрудник В.В. Петров был направлен в командировку в г. Ярославль. В соответствии с приказом о направлении работника в командировку и служебным заданием целью командировки является заключение договора на продажу продукции ООО «Бриз».

16.01.200_г. согласно РКО № 10 из кассы организации в подотчет на командировочные расходы В.В. Петрову было выдано 15000 руб.

02.02.200_г. В.В. Петров предоставил в бухгалтерию организации авансовый отчет № 14 с приложением следующих оправдательных документов:

- командировочное удостоверение В.В. Петрова с проставленными отметками о:
 - выбытии из г. Новосибирска 18.01.200_г.;
 - прибытии в г. Ярославль 21.01.200_г.;
 - выбытии из г. Ярославля 28.01.200_г.;
 - прибытии в г. Новосибирск 31.01.200_г.;
- железнодорожные билеты Новосибирск – Ярославль; Ярославль – Новосибирск – стоимость билетов 5310 руб. (в том числе НДС);
- счет за проживание в гостинице за 7 суток – 4956 руб. (в том числе НДС);
- счет за телефонные переговоры, имеющие подтверждение разговора производственного характера, – 45 руб.

28.02.200_г. из заработной платы В.В. Петрова был удержан остаток подотчетных сумм (бухгалтерская справка № 8 от 28.02.200_г.).

Решение:

Журнал регистрации хозяйственных операций

Дата	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов		Наименование документа
			Дебет	Кредит	
16.01	Выдано из кассы в подотчет на командировочные расходы Петрову В.В.	15000	71	50	РКО
02.02	Списываются расходы на железнодорожный проезд:				Авансовый отчет, железнодорожные билеты
	– стоимость билетов	4500	44	71	
	– НДС	810	19		
	Списываются расходы за проживание в гостинице:				Авансовый отчет, счет гостиницы
	– стоимость проживания	4200	44	71	
	– НДС	756	19		
	Списываются расходы за телефонные переговоры	45	44	71	Авансовый отчет, квитанция
	Списываются суточные за 14 дней	1400	44	71	Авансовый отчет
28.02	Удержан из заработной платы Петрова В.В. остаток подотчетных сумм	3289	70	71	Бухгалтерская справка

Остаток подотчетных сумм, удержанный из заработной платы Петрова, определяется согласно авансовому отчету как разница между выданной суммой под отчет и списанной.

Тема 2.7. УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ (РАБОТ, УСЛУГ)

Задача 1

Задание: на основе данных для выполнения задачи отразите на синтетических счетах операции по учету затрат на производство. Рассчитайте недостающие суммы, открыв схемы сч. 20, 25.1, 25.2, 26, 28, 23.

Исходные данные: хозяйственные операции за месяц:

№ п/п	Содержание операции	Сумма
1	2	3
1	Согласно ведомости распределения со склада отпущены материалы: – основному производству на изготовление продукции – вспомогательному производству на выполнение работ – на содержание оборудования – на содержание здания цеха – на содержание зданий общезаводского назначения	25720 2300 1530 750 430
2	Отпущено топливо: – основному цеху на технологические цели – вспомогательному цеху	2640 953
3	Оприходованы на склад отходы основного производства	460
4	Согласно ведомости распределения начислена основная зарплата: – рабочим основного производства – рабочим вспомогательного производства – рабочим по обслуживанию оборудования – цеховому персоналу – персоналу заводоуправления	12780 3070 740 960 640
5	Начислен резерв на оплату отпусков рабочим: – основного производства – вспомогательного производства – обслуживающим оборудование	1020 240 60
6	Начислена рабочим зарплата за время отпуска	940
7	Произведены отчисления ЕСН от зарплаты работников по: – основному производству – вспомогательному производству – обслуживанию оборудования – цеховым расходам – общезаводским расходам – рабочим за отпуск	1278 307 74 56 64 94
8	Начислена амортизация по: – оборудованию – зданию цеха – зданию заводоуправления	430 240 320
9	Принят от проектной организации счет за расходы по подготовке производства новой продукции (без НДС) – НДС	3440 ?
10	Списываются на основное производство расходы по подготовке новых видов продукции	890
11	Выявлен окончательный брак в основном производстве	190
12	Произведены затраты на исправление брака: – стоимость материалов – начисленная зарплата – доля расходов на содержание и эксплуатацию оборудования – доля цеховых расходов	70 30 40 20
13	Оприходован брак продукции по цене возможного использования	50
14	Удержано с виновников брака	120
15	Списываются потери от брака	?

1	2	3
16	Списываются расходы вспомогательного производства на: – РСЭО – цеховые расходы – общезаводские расходы	3070 1400 2400
17	Списываются на основное производство: – РСЭО – цеховые расходы – общезаводские расходы	? ? ?
18	Изготовлена в основном производстве и сдана на склад готовая продукция (НЗП на начало месяца 18500)	62300

ПРИМЕР РЕШЕНИЯ

Задание: определите себестоимость окончательного брака.

Исходные данные:

№ п/п	Содержание операции	Сумма
1	Списаны из производства забракованные детали (брак исправимый)	1500
2	Удержано с зарплаты рабочего за брак	300
3	Отнесены на претензии поставщику потери от брака из-за некачественных материалов	1180
4	Оприходован лом от окончательно забракованных деталей	100
5	Отпущены материалы на исправление брака	800
6	Начислена зарплата за исправление брака	500
7	Произведены отчисления в ЕСН от зарплаты	178
8	Списана доля ОПР на затраты по исправлению брака	120
9	Определены и списаны окончательные потери от брака	?

Решение:

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма
1	Списаны из производства забракованные детали (брак исправимый)	28	20	1500
2	Удержано с зарплаты рабочего за брак	70	28	300
3	Отнесены на претензии поставщику потери от брака из-за некачественных материалов	76	28	1180
4	Оприходован лом от окончательно забракованных деталей	10	28	100
5	Отпущены материалы на исправление брака	28	10	800
6	Начислена зарплата за исправление брака	28	70	500
7	Произведены отчисления в ЕСН от зарплаты	28	69	178
8	Списана доля ОПР на затраты по исправлению брака	28	25	120
9	Определены и списаны окончательные потери от брака	20	28	1518

Тема 2.8. УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ, РАБОТ, УСЛУГ И ИХ РЕАЛИЗАЦИИ (ПРОДАЖИ)

Задача 1

Задание: составьте корреспонденции счетов и определите финансовый результат от реализации продукции.

Исходные данные:

№ п/п	Содержание операции	Сумма
1	Оприходована готовая продукция, отпущенная основным цехом	244000
2	Готовая продукция использована на нужды других цехов	600
3	Передана готовая продукция на исправление брака	250
4	Списывается себестоимость реализованной готовой продукции покупателям	250000
5	Списаны командировочные затраты на расходы по сбыту продукции	1960
6	Предъявлен счет покупателю за отгруженную продукцию	354000
7	Начислен НДС по отгруженной продукции	54000
8	Списаны расходы на продажу, относящиеся к реализованной продукции	8300
9	Списывается финансовый результат от реализации готовой продукции	?

Задача 2

Задание: определите фактическую себестоимость реализованной продукции за месяц и остаток продукции на складе на конец месяца, отразив данные в таблице следующей формы:

Исходные данные:

№ п/п	Показатель	Себестоимость	
		Плановая	Фактическая
1	Остаток готовой продукции на складе на начало месяца	79250	76000
2	Поступило из производства	292000	286500
3	Итого:	?	?
4	Отношение фактической себестоимости остатка и поступивших в течение месяца изделий к их плановой себестоимости		?
5	Отгружено в порядке реализации в отчетном месяце	321000	?
6	Остаток готовой продукции на складе на конец месяца	?	?

ПРИМЕР РЕШЕНИЯ

Задание: составьте корреспонденции счетов на основе следующих операций и рассчитайте недостающие суммы.

Исходные данные:

№ п/п	Содержание операции	Сумма
1	Получен аванс от покупателя за реализуемую готовую продукцию	300000
2	Начислен НДС на полученный аванс	54000
3	Отгружена готовая продукция покупателю по отпускной цене, включая НДС	472000
4	Списывается фактическая себестоимость отгруженной продукции	370000
5	Начислен НДС на реализованную продукцию	72000
6	Засчитывается полученный аванс (сторнируется НДС с аванса)	?
7	Определяется финансовый результат от реализации	?
8	Поступили на расчетный счет платежи от покупателей	180000

Решение:

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма
1	Получен аванс от покупателя за реализуемую готовую продукцию	51	62.2	300000
2	Начислен НДС на полученный аванс	62.2	68	54000
3	Отгружена готовая продукция покупателю по отпускной цене, включая НДС	62.1	90	472000
4	Списывается фактическая себестоимость отгруженной продукции	90	43	370000
5	Начислен НДС на реализованную продукцию	90	68	72000
6	Засчитывается полученный аванс	62.2	68	5000
7	Сторнируется НДС с аванса	62.2	62.1	300000
8	Определяется финансовый результат от реализации	90	99	30000
9	Поступили на расчетный счет платежи от покупателей	51	62.2	180000

Тема 2.9. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ И РАСПРЕДЕЛЕНИЕ ПРИБЫЛИ

Задача 1

Задание: составьте журнал хозяйственных операций и отразите операции на счетах бухгалтерского учета. Определите финансовый результат от продажи продукции.

Исходные данные: ОАО «Золушка» изготавливает и продает корпусную мебель. Покупателю ООО «Каштан» предъявлены расчетно-платежные документы на сумму 354000 руб. (с учетом НДС).

Фактическая себестоимость корпусной мебели 170000 руб. Расходы по упаковке продукции составили: материалы – 8500 руб., зарплата рабочим за упаковку – 10000 руб., отчисления ЕСН – 3560 руб.

Согласно условиям договора расходы по доставке мебели до покупателя берет на себя поставщик. Доставку осуществляла сторонняя организация. Согласно акту выполненных работ и счету-фактуре сумма расходов составила 11800 руб. (в том числе НДС).

В соответствии с учетной политикой моментом выручки от реализации продукции для целей налогообложения является предъявление расчетно-платежных документов на отгруженную продукцию.

Задача 2

Задание: рассмотрите хозяйственную ситуацию, дайте ее нормативное обоснование. Составьте корреспонденции счетов по операциям. Определите финансовый результат работы ООО «Мираж» за отчетный период. Распределите финансовый результат по следующей структуре: прибыль от обычных видов деятельности, прочие операционные доходы, прочие внереализационные доходы, прочие операционные расходы, прочие внереализационные расходы.

Исходные данные: итоговые показатели финансовой деятельности предприятия ООО «Мираж», занимающейся производством безалкогольных напитков представлены в таблице:

№ п/п	Показатели	Сумма, тыс. руб.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Отражена выручка от продажи готовой продукции	7680		
2	Списана проданная готовая продукция по фактической себестоимости	4510		
3	Списаны расходы на продажу	1785		
4	Начислен НДС на реализованную продукцию	1171		
5	Списана прибыль (убыток), полученная от продажи товарной продукции	?		
6	Начислена арендная плата за сданный в аренду склад	120		
7	НДС с арендной платы	20		
8	Отражены расходы, связанные со сдачей склада в аренду (амортизация)	50		
9	Выставлен счет покупателю за проданный подержанный грузовой автомобиль, числящийся в составе основных средств	62		
10	Начислен НДС с проданного автомобиля	12		
11	Списан проданный автомобиль по остаточной стоимости	50		
12	Начислены проценты за банковский кредит	45		
13	Начислена плата за расчетно-кассовое обслуживание в банке	9		
14	Начислены налоги, выплачиваемые за счет финансовых результатов	85		
15	Списывается сумма уценки товарной продукции	14		
16	Отражается неистребованная дебиторская задолженность с истекшим сроком давности	3		
17	Получены штрафы и пени за невыполнение договоров поставки, признанные должниками	6,5		
18	Списывается прибыль (убыток) от прочих доходов и расходов	?		
19	Списываются потери от стихийных действий:			
	– материалов	2,0		
	– готовой продукции	1,1		
20	Списывается финансовый результат заключительными записями декабря	?		

ПРИМЕР РЕШЕНИЯ

Задание: отразите операции на счетах бухгалтерского учета и определите сумму прибыли организации за январь.

Исходные данные: ЗАО «Магнолия» в январе 200 г. получило выручку от продажи товаров в сумме 1180000 руб. (в том числе НДС – 180000 руб.). Себестоимость проданных товаров составила 600000 руб. В этом же месяце организация получила доход от сдачи имущества в аренду в сумме 2360 руб. (в том числе НДС – 360 руб.). Сдача имущества в аренду не является для ЗАО «Магнолия» обычной деятельностью. Расходы, связанные со сдачей имущества в аренду (соответствующая доля амортизационных отчислений, зарплаты обслуживающего персонала и отчисления на социальное страхование), составили 3600 руб.

Решение:

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Отражена выручка от продажи товаров	118000	62	90
2	Начислен НДС с суммы реализации	118000	90	68
3	Списана себестоимость проданных товаров	600000	90	41
4	Поступили деньги от покупателей в оплату товаров	118000	51	62
5	Начислена арендная плата за отчетный период	2360	76	91
6	Начислен НДС с арендной платы	360	91	68
7	Отражены затраты, связанные со сдачей имущества в аренду	3600	91	02, 70, 69
8	Получена сумма арендной платы	2360	51	76
9	Заключительной записью января отражена прибыль января от продаж	400000	90	99
10	Заключительной записью января отражен убыток января от прочей деятельности	1600	99	91

Таким образом, кредитовое сальдо по сч. 99 на 1 февраля составит 398400 руб., и эта сумма представляет собой прибыль ЗАО «Магнолия» за январь (до налогообложения).

Тема 2.10. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ ВЛОЖЕНИЙ

Задача 1

Задание: отразите операции на счетах бухгалтерского учета.

Исходные данные: организация с целью осуществления финансовых вложений приобрела простой вексель кредитной организации на сумму 100000 руб. Срок погашения векселя – по предъявлению. На вексельную сумму начисляются проценты по ставке 36% годовых с даты выдачи векселя. Вексель предъявлен к оплате через 3 месяца. Векселедатель выплатил вексельную сумму и причитающиеся по векселю проценты.

Задача 2

Задание: отразите операции на счетах бухгалтерского учета.

Исходные данные: в четвертом квартале прошлого года организация осуществила вложения в акции (100 штук по цене 500 руб. за одну акцию) другой организации, котирующиеся на фондовой бирже. Их котировки регулярно публикуются. При приобретении акций организация воспользовалась услугами брокерской конторы, которой было перечислено 51200 руб. Стоимость посреднических услуг составила 1200 руб., в том числе НДС 200 руб. На 31 декабря прошлого года рыночная стоимость приобретенных акций составила 460 руб. за штуку. В связи со снижением рыночной стоимости по отношению к их учетной стоимости в конце прошлого года организация образует резерв под обесценение вложений в ценные бумаги в размере 5200 руб. На 30 июня текущего года рыночная стоимость приобретенных ценных бумаг повысилась и составила 480 руб. за штуку.

ПРИМЕР РЕШЕНИЯ

Задание: отразите операции на счетах бухгалтерского учета.

Исходные данные: ЗАО «Альфа» приобрело за 150000 руб. акции АКБ «Бета» (150 акций номиналом 1000 руб.), обращающиеся на организованном рынке ценных бумаг. По состоянию на конец XXX1 года рыночная стоимость этих акций составила 120000 руб., в связи с чем был создан резерв под обесценение вложений в ценные бумаги в размере 30000 руб. В XXX2 году ЗАО «Альфа» продало 30 акций АКБ «Бета», в связи с чем созданный в XXX1 году резерв под обесценение вложений в ценные бумаги необходимо уменьшить на 20%. По состоянию на конец XXX2» года рыночная стоимость оставшихся 120 акций составила 108000 руб., в связи с чем неполностью использованный резерв под обесценение вложений в ценные бумаги был списан и создан новый резерв под обесценение вложений в ценные бумаги.

Решение:

Содержание хозяйственной операции	Сумма	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
XXX1 год			
Отражено перечисление денежных средств в оплату ценных бумаг	150000	76	51
Ценные бумаги приняты к учету после получения документов о переходе права собственности	150000	58	76
Отражено создание резерва под обесценение вложений в ценные бумаги	30000	91	59
XXX2 год			
Отражено уменьшение резерва под обесценение вложений в ценные бумаги на 10% в связи с продажей соответствующего количества акций	6000	59	91
Отражено списание неполностью использованного резерва	24000	59	91
Отражено создание нового резерва под обесценение вложений в ценные бумаги (120000 руб. – 108000 руб.)	12000	91	59

Тема 2.11. УЧЕТ КАПИТАЛА

Задача 1

Задание: составьте журнал хозяйственных операций на основании данных и отразите операции на счетах бухгалтерского учета.

Исходные данные: после государственной регистрации в ИМНС образован уставный капитал ООО «Мир» в сумме вкладов учредителей организации, величина которого составляет 300000 руб.

Одним из участников – физическим лицом – внесены в счет вклада исключительные имущественные права на компьютерную базу данных. Согласованная участниками стоимость исключительных имущественных прав на базу данных составляет 56 000 руб. и соответствует оценке независимого оценщика. Предполагаемый срок полезного использования базы данных составляет 6 лет.

Задача 2

Задание: отразите формирование резервного капитала на счетах бухгалтерского учета.

Исходные данные: акционерным обществом в отчетном году получена чистая прибыль в размере 100000 руб. В соответствии с учредительными документами предприятие формирует резервный капитал ежегодным отчислением 5% полученной чистой прибыли до достижения размера, установленного уставом общества.

ПРИМЕР РЕШЕНИЯ

Задание: составьте журнал хозяйственных операций на основании данных и отразите операции на счетах бухгалтерского учета.

Исходные данные: 15.01.200 г. после государственной регистрации в ИМНС образован уставный капитал ООО «Сибирь-К» в сумме вкладов учредителей организации, величина которого составляет 600000 руб.

Одним из участников – юридическим лицом – вносятся в счет вклада акции третьего лица номинальной стоимостью 228000 руб. Согласованная участниками стоимость акций составляет 250000 руб. и соответствует размеру вклада участника. Указанная стоимость подтверждена независимым оценщиком. Оставшаяся часть заявленного уставного капитала в размере 350000 руб. оплачивается вторым участником денежными средствами в безналичной форме.

Решение:

Журнал регистрации хозяйственных операций

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Сформирован уставный капитал ООО «Мир»	600000	75	80
2	Внесены учредителем в счет вклада в уставный капитал акции по согласованной стоимости	250000	58	75
3	Внесены учредителем в счет вклада в уставный капитал денежные средства в безналичной форме	350000	51	75

На момент государственной регистрации общества его уставный капитал должен быть оплачен учредителями не менее чем на половину. Полностью уставный капитал должен быть оплачен в течение установленного учредительным договором срока, который не может превышать одного года с момента государственной регистрации общества.

Тема 3.1. ЦЕЛИ И КОНЦЕПЦИИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

Задача 1

Задание: укажите, какие из перечисленных затрат будут являться контролируруемыми, а какие – неконтролируемыми для центра ответственности окончательной сборки автомобилей.

Исходные данные: предприятие, занимающееся производством легковых автомобилей, планирует организовать управленческий учет по центрам ответственности. Цех окончательной сборки автомобилей – один из предполагаемых центров ответственности. Ниже приведен перечень затрат завода:

- 1) основное сырье и материалы;
- 2) амортизация основных средств завода, цеха окончательной сборки автомобилей;
- 3) заработная плата администрации завода;
- 4) заработная плата рабочих цеха окончательной сборки автомобилей;
- 5) командировочные расходы;
- 6) транспортные расходы;
- 7) расходы по оплате услуг банка;
- 8) материалы, использованные цехом окончательной сборки автомобилей;
- 9) заработная плата инженерного состава;
- 10) услуги связи;
- 11) доплата за работу в ночное время, в выходные, праздничные дни работникам цеха окончательной сборки автомобилей;
- 12) расходы на рекламу.

Задача 2

Задание: распределите затраты непроизводственных подразделений между производственными сметами.

Исходные данные: в состав ЗАО «Ника» входит несколько структурных подразделений. В таблице приведены данные, характеризующие деятельность структурных подразделений.

Центр ответственности	Затраты, руб.	Численность, чел.	Количество отремонтированной техники
Администрация	1000	10	–
Ремонтный цех	2000	5	–
Столовая	3000	5	1
Цех № 1	4500	15	4
Цех № 2	5200	25	7
Итого:	15700	60	12

Доля выручки цеха № 1 составляет 40%, доля цеха № 2 – 60%. Распределить затраты непроизводственных подразделений между производственными сегментами.

Пример решения

Задание: определите себестоимость единицы продукции.

Исходные данные: производственное объединение изготовило 100 ед. продукции, из которых реализовано 75 ед. Материальные издержки – 10000 руб., трудозатраты – 25000 руб., общепроизводственные издержки – 15000 руб., издержки, связанные с упаковкой продукции, – 18000 руб., транспортные издержки – 12000 руб.

Решение: Себестоимость единицы продукции составит 900 руб. (10000 руб. + 25000 руб. + 15000 руб. : 100 ед.) + (18000 руб. + 12000 руб. : 75 ед.).

Тема 3.2. ОСНОВЫ КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ, МОДЕЛИ ФОРМИРОВАНИЯ ИЗДЕРЖЕК В УПРАВЛЕНЧЕСКОМ УЧЕТЕ

Задача 1

Задание: рассчитайте себестоимость единицы готовой продукции каждого вида, определите остаток готовой продукции каждого вида, остаток готовой продукции на складе и составьте отчет о прибылях и убытках по системе «директ-костинг».

Исходные данные: организация изготавливает два вида продукции – А и Б. В отчетном периоде выпущено 75 ед. продукции А и 100 ед. продукции Б. Прямые издержки по производству продукции А составили 100 руб. (в том числе трудозатраты 750 руб.), по производству продукции Б – 2000 руб. (в том числе трудозатраты – 900 руб.). Величина переменных накладных издержек за отчетный период составила 1750 руб., постоянных накладных издержек – 150 руб., общепроизводственных издержек – 230 руб.

В качестве базы распределения косвенных издержек служит прямая оплата труда производственных рабочих. В отчетном периоде организация реализовала 25 ед. продукции А и 55 ед. продукции Б. Выручка от реализации обоих видов продукции составила 3000 руб.

Задача 2

Задание: используя данные задачи 1, рассчитайте себестоимость готовой продукции каждого вида и определите остаток готовой продукции на складе, используя метод полного распределения косвенных издержек. Как будет выглядеть отчет о прибылях и убытках в этом случае?

ПРИМЕР РЕШЕНИЯ

Задание: определите себестоимость единицы каждого заказа.

Исходные данные: в соответствии с договором производственное объединение осуществляет выполнение двух заказов. Ожидаемая сумма накладных издержек на выполнение двух заказов – 243000 руб. В качестве базы для распределения накладных издержек используются прямые издержки на материалы.

На изготовление 10000 ед. первого заказа было израсходовано: на оплату труда рабочих – 12000 руб., на материалы – 43000 руб. Издержки на машинообработку по первому заказу составили 5000 руб.

Издержки на изготовление 15000 ед. по второму заказу составили: на оплату труда рабочих – 17000 руб., на материалы – 38000 руб. Издержки на машинообработку по второму заказу составили 9000 руб.

Решение:

1. Ставка распределения накладных издержек составит: $243000 \text{ руб.} : 43000 \text{ руб.} + 38000 \text{ руб.} = 3 \text{ руб.}$
2. Доля накладных издержек, включаемых в каждый заказ на основе прямых издержек на материалы, составит:
 - заказ 1: $43000 \text{ руб.} \times 3 \text{ руб.} = 129000 \text{ руб.}$;
 - заказ 2: $38000 \text{ руб.} \times 3 \text{ руб.} = 114000 \text{ руб.}$
3. Полная себестоимость заказа 1 составит:
 - прямые издержки: $12000 \text{ руб.} + 43000 \text{ руб.} + 5000 \text{ руб.} = 60000 \text{ руб.}$;
 - накладные издержки, распределенные пропорционально прямым издержкам на материалы – 129000 руб.;
 - итого: $60000 \text{ руб.} + 129000 \text{ руб.} = 189000 \text{ руб.}$Себестоимость единицы изделия равна $189000 \text{ руб.} : 10000 \text{ ед.} = 18,9 \text{ руб.}$
4. Полная себестоимость заказа 2 составит:
 - прямые издержки: $17000 \text{ руб.} + 38000 \text{ руб.} + 9000 \text{ руб.} = 64000 \text{ руб.}$
 - накладные издержки, распределенные пропорционально прямым издержкам на материалы, – 114000 руб.
 - итого: $64000 \text{ руб.} + 114000 \text{ руб.} = 178000 \text{ руб.}$Себестоимость единицы изделия равна $178000 \text{ руб.} : 15000 \text{ ед.} = 11,87 \text{ руб.}$

СЛОВАРЬ ТЕРМИНОВ (ГЛОССАРИЙ)

Авансовый отчет – документ типовой формы, составленный и представляемый подотчетными лицами.

Аккредитив – обязательство банка произвести по просьбе и в соответствии с указаниями покупателя платеж поставщику.

Акцепт – согласие на оплату денежных и товарных документов.

Акция – ценная бумага, удостоверяющая право ее держателя (акционера) на получение прибыли в виде дивидендов и на участие в управлении делами акционерного общества.

Аренда – предоставление имущества во временное пользование за определенную плату (аренду) на основании договора.

Балансовое обобщение информации – выявление финансово-имущественного положения предприятия путем двойственного сопоставления (группировки) объектов бухгалтерского учета.

Балансовые счета – счета бухгалтерского учета, отражающиеся в бухгалтерском балансе.

Банковская ссуда – сумма денежных средств, предоставляемая банком предприятию в порядке кредитования.

Безвозвратные издержки – истекшие издержки, возникающие в результате ранее принятого управленческого решения и не подлежащие корректировке альтернативными управленческими решениями.

Бланки строгой отчетности – бланки документов, выдаваемые работникам под отчет для оформления хозяйственных операций, которые подлежат строгому учету.

Бухгалтерская информация – своевременное, качественное получение сведений о хозяйственной деятельности предприятия для принятия взвешенных управленческих решений.

Бюджет – запланированные поступления доходов в распоряжение государства с целью дальнейшего их использования. Это относится и к различным предприятиям, и к отдельным лицам.

Бюджетирование – элемент метода управленческого учета. Представляет собой непрерывный циклический процесс формирования бюджетов, направленный на приведение в соответствие возможностей организации с условиями рынка.

Валюта бухгалтерского баланса – итоги по активу и пассиву баланса за отчетный период, выраженные в денежной оценке.

Вексель – письменное долговое обязательство, дающее его владельцу право по истечении срока требовать с должника уплаты обозначенной денежной суммы.

Вмененные (альтернативные, неявные) издержки – издержки, измеряемые с точки зрения упущенной возможности, которая потеряна в результате выбора альтернативного управленческого решения.

Внебюджетные средства – средства, которые выделяются не из бюджета государства, а формируются за счет других источников и находятся в распоряжении предприятий и организаций.

Входящие издержки – приобретенные и имеющиеся в наличии ресурсы, которые, как ожидается, должны принести доход организации в будущем.

Выписка из счета предприятия в банке – документ, выдаваемый учреждением банка предприятию и отражающий движение денежных средств на расчетных (текущих) счетах.

Дебиторская задолженность – задолженность предприятию за товары и услуги, продукцию, по выданным авансам, суммы за подотчетными лицами и др.

Депонент – физическое или юридическое лицо, которому принадлежат денежные средства, временно хранящиеся у предприятия.

Депрессивные издержки – издержки, темпы роста которых отстают от темпов роста деловой активности организации.

Дивиденд – часть прибыли акционерного общества, из которой выплачиваются доходы акционерам.

«Директ-костинг» – метод калькулирования себестоимости, предполагающий распределение по соответствующим калькуляционным статьям переменной части издержек с последующим включением в расчет финансового результата организации за определенный отчетный период.

Договор – юридический документ, содержащий соглашение сторон, направленное на установление хозяйственных отношений, прав и обязанностей партнеров.

Договор купли-продажи – торговый документ, который содержит условия, на которых одна сторона (продавец) передает другой стороне (покупателю) какой-либо товар за определенную плату.

Единовременные издержки – издержки, производимые однократно или периодически.

Естественная убыль – уменьшение количества товарно-материальных ценностей в результате испарения, усушки и т.п. Естественная убыль определяется при инвентаризации.

Затраты – стоимость всех ресурсов, необходимых для осуществления финансово-хозяйственной деятельности организации.

Издержки – совокупность материальных, трудовых и финансовых ресурсов, потребление которых связано с процессом производства продукции (работ, услуг).

Издержки инкрементные (приростные) – дополнительные издержки, возникающие в результате изготовления или продажи дополнительной партии продукции.

Издержки истекшие – израсходованные в отчетном периоде ресурсы с целью получения дохода и потерявшие способность приносить организации доход в будущем.

Издержки на период – издержки, непосредственно не связанные с производством продукции и зависящие от длительности периода.

Издержки на продукт – издержки, непосредственно связанные с осуществлением производственной деятельности организации.

Износ основных средств – утрата основными средствами своих потребительских свойств и стоимости.

Инвентаризационная ведомость – документ, в который заносятся все имеющиеся на предприятии ценности при инвентаризации с целью сравнения с данными первичных и бухгалтерских документов.

Инвентарный объект – законченное устройство, предмет или комплекс предметов со всеми приспособлениями и принадлежностями.

Исковая давность – время для востребования предприятием дебиторской задолженности или погашения кредиторской задолженности.

Кассовый метод бухгалтерского учета – метод учета, при котором регистрация доходов и расходов производится по мере поступления денег. Этот метод является обратным методу начисления.

Калькуляционная единица – количественное выражение объекта калькулирования.

Комплексные издержки – издержки, состоящие из нескольких экономических элементов.

Косвенные издержки – издержки, носящие общий для производства нескольких видов продукции характер и включающиеся в их себестоимость на основе специальных расчетов.

Кредиторская задолженность – сумма задолженности предприятия другим предприятиям и физическим лицам.

Лимит кассы – сумма денег, находящаяся в кассе предприятия, установленная по согласованию с банком.

ЛИФО – метод бухгалтерского учета товаров на складе по цене поступления последней партии.

Маржинальный доход – превышение выручки от реализации над всеми переменными издержками, связанными с данным объемом производства.

Международные стандарты бухгалтерского учета – свод правил, методов и процедур бухгалтерского учета, разработанных высокопрофессиональными международными организациями и носящих рекомендательный характер.

Накладная – первичный документ по учету товарно-материальных ценностей, используемый для оформления поступивших или отпущенных материальных ценностей.

Налог на добавочную стоимость (НДС) – косвенный налог на товары и услуги, базой которого служит стоимость, добавляемая на каждой стадии производства и реализации товара.

Наряд – документ, состоящий из задания на выполнение различных работ и подтверждения фактически выполненного объема работ.

Номинал – нарицательная стоимость акций, облигаций, банкнот, монет и т.д.

Облигация – ценная бумага, выпускаемая государством и предприятием. Дает право ее держателю на получение дохода в виде фиксированного процента от нарицательной стоимости облигации.

Отвлеченные средства – часть средств, изъятая у предприятия в процессе календарного года и не участвующая в хозяйственном обороте или направленная на специальные нужды.

Открытие бухгалтерских счетов – процедура присвоения наименования бухгалтерскому счету с обозначением начального сальдо.

Пеня – взимание денежной суммы за нарушение установленных сроков платежей в процентах от причитающейся к платежу суммы за каждый день просрочки.

Принципы бухгалтерского учета – основа, базовое положение бухгалтерского учета как науки, которое предопределяет все последующие, вытекающие из него утверждения.

Прямые издержки – издержки, которые могут быть обоснованно отнесены к конкретному калькуляционному объекту.

Релевантные издержки – издержки, отличающие один альтернативный вариант управленческого решения от другого.

Себестоимость продукции – это стоимостная оценка используемых в процессе производства продукции (работ, услуг) природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, а также других затрат на ее производство и регистрацию.

Способ калькулирования – совокупность учетных процедур, применяемых при исчислении себестоимости калькуляционной единицы.

Способ красного сторно (отрицательная запись) применяется для исправления ошибочной корреспонденции счетов или большей, чем следовало, указанной суммы.

Статьи бухгалтерского баланса – строки актива и пассива баланса, характеризующие отдельные виды имущества предприятия и их обязательства.

Таксировка документов – определение денежной оценки операций, зафиксированных в документах в натуральных величинах.

Товарный знак, торговая марка – знак на товаре или упаковке, отличающий изделия различных фирм. Регистрируется в установленном порядке.

Точка безубыточности – точка объема продаж, в которой издержки равны выручке от реализации всей продукции, а прибыль соответственно – нулю.

Транспортно-заготовительные расходы – расходы, связанные с заготовкой и доставкой товарно-материальных ценностей.

Центр доходов (центр продаж) – центр финансовой ответственности, представляющий собой подразделение маркетингово-сбытовой деятельности, руководители которых отвечают только за выручку от реализации продукции и за затраты, связанные с ее сбытом.

Центр инвестиций – центр финансовой ответственности, представляющий собой подразделение организации, руководитель которого отвечает за затраты и результаты работы инвестиционного процесса, эффективность использования капитальных вложений.

Центр прибыли – центр финансовой ответственности, представляющий собой подразделение организации, зарабатывающее прибыль. Руководитель этого ЦФО отвечает за доходы и затраты и, следовательно, за результаты деятельности данного подразделения.

Центр финансовой ответственности – структурное подразделение организации, осуществляющее деятельность в соответствии с утвержденными функциями, возглавляемое менеджером, который отвечает за результаты его работы.

Учредительные документы – устав и учредительный договор. Учредительный договор юридического лица (предприятия, общества и т.д.) заключается между учредителями, а устав утверждается ими.

ФИФО – метод учета материальных ценностей по цене первой поступившей партии.

Чек – специальный документ, по которому выдают наличные деньги со счетов в банках и с помощью которого производят безналичные расчеты за товары и услуги.

Чистая прибыль – часть балансовой прибыли, остающаяся после перечисления (начисления) налога на прибыль и уменьшения ее на сумму использованной прибыли за отчетный год.

Штраф – плата при нарушении обязательств по договору.

Эмиссия – выпуск в обращение бумажных денег и ценных бумаг.

Эффективные издержки – издержки, осуществление которых приводит к получению дохода от продажи тех видов продукции, на производство которых они были направлены.

МАТЕРИАЛЫ ТЕСТОВОЙ СИСТЕМЫ

Тема 1.1. Содержание, функции и виды бухгалтерского учета

1. *Что понимается под хозяйственным учетом:*
 - а) упорядоченная система наблюдения, сбора, регистрации, оценки и обработки полученной информации и ее передачи заинтересованным пользователям;
 - б) управление отдельными хозяйственными процессами на базе полученной первичной учетной документации;
 - в) бухгалтерский учет;
 - г) управленческий учет.
2. *Присвойте номера, позволяющие установить правильную последовательность:*

Бухгалтерский учет регулируется сводом нормативных документов, в числе которых можно перечислить: Положение по бухгалтерскому учету 5/01 «Учет материально-производственных запасов»; Закон «О бухгалтерском учете»; приказ по учетной политике организации; различные инструкции. Их можно подразделить по уровням:

 - 1 уровень – _____;
 - 2 уровень – _____;
 - 3 уровень – _____;
 - 4 уровень – _____.
3. *Отличительными чертами бухгалтерского учета являются:*
 - а) быстрота получения информации;
 - б) использование специальных методов сбора и обработки информации;
 - в) отсутствие специальной службы;
 - г) применение денежного измерителя;
 - д) документирование всех хозяйственных операций;
 - е) применение его в рамках отрасли.
4. *Назовите состав внешних пользователей, имеющих прямой финансовый интерес к учетной информации конкретной организации:*
 - а) депозитарии;
 - б) аудиторские фирмы;
 - в) настоящие и потенциальные инвесторы и кредиторы, поставщики, покупатели, акционеры;
 - г) профсоюзы, органы статистики, настоящие и потенциальные инвесторы и кредиторы, поставщики, покупатели, акционеры.
5. *Назовите основные задачи, стоящие перед бухгалтерским учетом:*
 - а) формирование системы показателей финансово-хозяйственной деятельности организации, отвечающих целям заинтересованных пользователей;
 - б) контроль за эффективным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов исходя из установленных и экономически обоснованных норм и нормативов;
 - в) формирование системы учетной информации о хозяйственных процессах и финансовой устойчивости организации для нужд управления и сторонних пользователей;
 - г) подготовка достоверной и своевременной информации заинтересованным пользователям об использовании материальных, трудовых и финансовых ресурсов и контроль по предупреждению отрицательных факторов при осуществлении предпринимательской деятельности организации.
6. *Каковы измерители, применяемые в бухгалтерском учете?*
 - а) трудовые и денежные;
 - б) натуральные, трудовые и денежные;
 - в) натуральные и денежные;
 - г) денежные.
7. *Функциями бухгалтерского учета являются:*
 - а) контрольная и информационная;
 - б) аналитическая и информационная;
 - в) аналитическая, контрольная и информационная;
 - г) контрольная, информационная, аналитическая и обратной связи.

8. *Требования, предъявляемые к учетной информации, включают:*
- документальное оформление экономических событий, полноту и своевременность, сопоставимость учетных и плановых показателей, приоритет содержания над формой, нейтральность, точность, существенность, непротиворечивость, ясность, экономичность;
 - документальное оформление фактов хозяйственной жизни, понятность, уместность;
 - документальное оформление фактов хозяйственной жизни, своевременность, нейтральность, экономичность, существенность, ясность;
 - документальное оформление фактов хозяйственной жизни, приоритет содержания над формой, непротиворечивость, ясность, точность и доступность.
9. *К какому уровню системы нормативного регулирования бухгалтерского учета относится учетная политика организации?*
- к первому;
 - ко второму;
 - к третьему;
 - к четвертому.
10. *Функции управления в организации реализуются при помощи информации, полученной в системе:*
- бухгалтерского учета;
 - статистического учета;
 - оперативного учета;
 - бухгалтерского (управленческого и финансового), статистического и оперативного учета.

Тема 1.2. Предмет и метод бухгалтерского учета

1. *Предметом бухгалтерского учета являются:*
- кругооборот активов;
 - контроль за использованием активов;
 - хозяйственные средства и их источники;
 - состояние и движение активов, источники их образования и результаты деятельности хозяйствующего субъекта.
2. *К источникам образования средств организации относятся:*
- собственный и заемный капитал;
 - дебиторская задолженность;
 - заемные и привлеченные средства.
3. *К средствам в расчетах относятся:*
- задолженность покупателей;
 - краткосрочные финансовые вложения;
 - сумма средств на расчетном счете и в кассе.
4. *Под методами бухгалтерского учета понимают:*
- совокупность приемов изучения предмета бухгалтерского учета;
 - совокупность способов и приемов познания предмета бухгалтерского учета;
 - элементы изучения предмета бухгалтерского учета.
5. *К элементам бухгалтерского учета относятся:*
- документирование;
 - инвентаризация;
 - система счетов;
 - оценка;
 - двойная запись;
 - выборка;
 - калькуляция;
 - баланс;
 - нормирование;
 - отчетность.
6. *Укажите этапы бухгалтерского учета в последовательном формировании учетной информации:*
- наблюдение за экономическими событиями, их измерение и регистрация с целью последующего обобщения и группировки;
 - измерение фактов хозяйственной жизни на стадии их наблюдения с целью принятия управленческих решений;

- в) регистрация экономических событий в процессе их совершения в соответствующих единицах измерения;
 - г) первичное наблюдение за хозяйственными процессами, группировка полученных данных, их регистрация в сроки, определяемые менеджерами.
7. *Бухгалтерский учет – это:*
- а) часть философского аппарата, позволяющего понять хозяйственные процессы, содержание которых познается специфическими приемами бухгалтерского учета;
 - б) познание сущности экономических событий через абстрактное восприятие окружающего материального мира;
 - в) раскрытие правовой природы экономических событий, являющихся исходной базой для формирования учетной информации;
 - г) познание гуманистического содержания фактов хозяйственной жизни, являющихся объектом бухгалтерского учета.
8. *Определите состав пользователей учетной информацией, не имеющих прямого финансового интереса к деятельности конкретной организации:*
- а) налоговые органы, органы по управлению экономикой, общественность;
 - б) аудиторские фирмы, налоговые органы, органы по управлению экономикой, общественность;
 - в) клиринговые компании, покупатели, аудиторские фирмы;
 - г) аудиторские фирмы, фондовые биржи, Федеральная комиссия по рынку ценных бумаг России.
9. *Что признается в учете активами?*
- а) долги собственника;
 - б) имущество собственника в натуральной форме;
 - в) имущество собственника в натуральной и денежной формах, а также долги других экономических субъектов собственнику данного имущества;
 - г) обязательства экономического субъекта по отношению к другим собственникам обособленного имущества.
10. *Хозяйственные процессы в бухгалтерском учете рассматриваются как:*
- а) текущая деятельность организации по приобретению отдельных видов активов;
 - б) последовательная совокупность операций в целях реализации уставной деятельности организации;
 - в) текущая деятельность организации по производству конкретных видов продукции, выполнению работ, оказанию услуг;
 - г) текущая деятельность организации по продаже отдельных видов продукции.

Тема 1.3. Первичное наблюдение. Документация и инвентаризация

1. *Назовите составляющие первичного наблюдения объектов бухгалтерского учета:*
- а) документация и двойная запись;
 - б) документация и оценка;
 - в) документация и инвентаризация;
 - г) документация и балансовое обобщение.
2. *Первичное наблюдение в бухгалтерском учете ведется с целью:*
- а) регистрации фактов хозяйственной жизни организации;
 - б) составления отчетности;
 - в) осуществления надлежащего контроля за состоянием и использованием имущества организации и ее обязательств;
 - г) предоставления надлежащей информации внешним пользователям.
3. *Что принято в учете называть документами?*
- а) любой письменный документ, заверенный печатью организации, подписью ее руководителя и главного бухгалтера;
 - б) любой материальный носитель информации, подтверждающий достоверность факта хозяйственной жизни подписью ее руководителя и главного бухгалтера организации;
 - в) любой материальный носитель информации об объекте учета, имеющий юридически доказательную силу совершенной хозяйственной операции;
 - г) любой письменный документ при наличии реквизитов, позволяющих однозначно понимать факт совершения хозяйственной операции.

4. Кто в организации устанавливает перечень лиц, имеющих право подписи первичных документов?
- главный бухгалтер;
 - руководитель организации по согласованию с главным бухгалтером;
 - главный бухгалтер, если это оговорено в приказе по учетной политике организации;
 - только руководитель организации.
5. На каком этапе формирования документооборота должен составляться первичный учетный документ?
- не позднее дня составления бухгалтерской отчетности за текущий период;
 - в день осуществления экономического события;
 - немедленно не позднее рабочего дня, следующего за днем совершения экономического события;
 - непосредственно в момент совершения экономического события, а при отсутствии такой возможности – сразу же после его окончания.
6. По порядку составления документы разделяются на:
- разовые и накопительные;
 - первичные и сводные;
 - распорядительные и сводные;
 - первичные и распорядительные.
7. Указание корреспонденций между счетами по конкретной операции принято называть:
- бухгалтерской проводкой;
 - контировкой;
 - двойной записью;
 - разметкой бухгалтерской проводки.
8. Что такое документооборот?
- время составления документа, его группировки, обработки, занесения в учетный регистр до сдачи в архив;
 - время регистрации хозяйственной операции, составления первичного документа об объекте учета, его обработки, принятия к исполнению до уничтожения из-за отсутствия необходимости хранения;
 - время наблюдения за конкретным объектом, его измерения, регистрации до сдачи документов о нем в архив;
 - время составления документа до его принятия к исполнению.
9. Что такое инвентаризация?
- проверка качества работы материально-ответственных лиц;
 - способ подтверждения учетных данных и фактического наличия имущества и обязательств организации;
 - проверка наличия имущества с целью выявления возможных отклонений от учетных данных;
 - подтверждение достоверности учетных данных в соответствии с фактическим наличием и движением имущества и источников его формирования на исходную дату.
10. Для подтверждения данных текущего бухгалтерского учета проводится инвентаризация:
- в сроки, установленные руководителем организации;
 - в сроки, определенные нормативными документами;
 - если установлены факты недостачи отдельных видов активов;
 - в сроки, определенные действующими нормативными актами, а также на дату, установленную приказом (распоряжением) руководителя организации.

Тема 1.5. Счета и двойная запись

1. Текущая группировка данных объектов бухгалтерского учета реализуется через:
- унификацию первичных учетных документов;
 - периодически составляемые оборотные ведомости по аналитическим и синтетическим счетам;
 - периодически составляемый бухгалтерский баланс;
 - систему счетов и двойной записи.
2. Определите сущность двойной записи:
- для полноты и своевременности отражения хозяйственных операций;
 - для удобства регистрации экономических событий;

- в) для отражения соответствующих объектов в процессе их кругооборота под воздействием хозяйственных операций;
 - г) для отражения каждой хозяйственной операции по дебету одного счета и кредиту другого счета в одной и той же сумме.
3. *Что такое счет в бухгалтерском учете?*
- а) способ текущей группировки и контроля средств, источников и хозяйственных операций;
 - б) один из определяющих способов организации оперативного учета за наличием и движением хозяйственных средств;
 - в) технический прием регистрации хозяйственных организаций в текущем учете;
 - г) основополагающий учетный прием оперативного контроля за движением хозяйственных средств и их источников.
4. *Дайте определение бухгалтерской проводки:*
- а) способ регистрации хозяйственной операции в учете;
 - б) запись хозяйственной операции в учете на основании оправдательного документа;
 - в) технический прием отражения на счетах хозяйственной операции;
 - г) счетная формула, позволяющая оценить обоснованность совершения хозяйственной операции.
5. *Синтетические счета содержат:*
- а) только денежные показатели;
 - б) только натуральные показатели;
 - в) денежные и натуральные показатели;
 - г) денежные, натуральные и трудовые показатели.
6. *Бухгалтерская запись на счетах: Д-т сч. 51 «Расчетный счет» К-т сч. 66 «Краткосрочные кредиты банков» означает:*
- а) получение краткосрочного кредита банка под сырье и материалы;
 - б) выплату процентов за кредит;
 - в) погашение задолженности предприятия по краткосрочному кредиту банка;
 - г) погашение основного долга по краткосрочному кредиту.
7. *Операция: «Начислена заработная плата работникам основного производства» в учете отразится:*
- а) Д-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» К-т сч. 20 «Основное производство»;
 - б) Д-т сч. 50 «Касса» К-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;
 - в) Д-т сч. 20 «Основное производство» К-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;
 - г) Д-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» К-т сч. 50 «Касса».
8. *Что означает в учете развернутое сальдо на счетах?*
- а) признание обязательств в расчетах, когда их экономический смысл меняется между участниками с указанием остатка по дебету и кредиту на одном и том же счете;
 - б) момент перехода права собственности по сделке;
 - в) имеет ограниченное значение и используется для раскрытия информации на забалансовых счетах;
 - г) постановка вопроса некорректна.
9. *На основе какого признака классификации счетов построен план счетов бухгалтерского учета?*
- а) по экономической классификации;
 - б) по структурной классификации;
 - в) по экономической и структурной классификации;
 - г) исходя из требований налогового законодательства.
10. *Какие из счетов бухгалтерского учета принято называть счетами первого порядка?*
- а) синтетические счета;
 - б) субсчета;
 - в) субсчета и синтетические счета;
 - г) аналитические счета.

Тема 1.6. Формы бухгалтерского учета. Учетные регистры

1. *Что такое учетные регистры в учете?*
- а) сводные листы установленной формы с целью регистрации и последующей группировки данных о наличии имущества, обязательств и хозяйственных операций с ними, подтвержденных необходимыми документами;

- б) специальные формы, используемые бухгалтером для регистрации и группировки соответствующей информации, зарегистрированной в первичных документах;
 - в) книги, карточки, сводные листы (ведомости), предназначенные для регистрации и обобщения фактов хозяйственной жизни организации;
 - г) книги и карточки установленной формы для обобщения необходимых данных о хозяйственных операциях за отчетный период.
2. *Исходя из характера учетных регистров журнал регистрации приходных и расходных кассовых документов является:*
- а) регистром хронологической записи;
 - б) регистром систематической записи;
 - в) комбинированным регистром;
 - г) первичным учетным документом по движению кассовой наличности.
3. *Какие записи проводятся в бухгалтерском учете?*
- а) униграфические, диаграфические;
 - б) диаграфические, систематические, сторнировочные;
 - в) хронологические, систематические, комбинированные (смешанные);
 - г) униграфические, хронологические, диаграфические, систематические, сторнировочные, комбинированные (смешанные).
4. *Назовите способ исправления выявленных ошибок в учете:*
- а) корректурный;
 - б) сторнировочный и корректурный;
 - в) корректурный, сторнировочный, дополнительных бухгалтерских проводок;
 - г) дополнительных бухгалтерских проводок.
5. *Как различаются учетные регистры по внешнему виду?*
- а) простые и комбинированные;
 - б) карточки и книги;
 - в) бумажные и машинные;
 - г) бумажные, машинные и комбинированные.
6. *Как называется учетная процедура, содержание которой определяет обязательная запись хозяйственных операций в соответствующие учетные регистры?*
- а) бухгалтерская проводка;
 - б) разноска операций;
 - в) контировка;
 - г) счетная запись.
7. *Укажите формы бухгалтерского учета:*
- а) мемориально-ордерная, журнально-ордерная, автоматизированная, упрощенная, для индивидуальных предпринимателей;
 - б) автоматизированная, упрощенная, для индивидуальных предпринимателей;
 - в) журнально-ордерная, автоматизированная, упрощенная, для индивидуальных предпринимателей;
 - г) автоматизированная.
8. *В условиях применения журнально-ордерной формы учета хозяйственная операция регистрируется:*
- а) в двух журналах-ордерах одновременно: по дебету счета в одном журнале-ордере и кредиту корреспондирующего счета в другом журнале-ордере;
 - б) путем хронологической и систематической записи одновременно в виде единого рабочего процесса, как правило, в двух учетных регистрах: журнале-ордере и вспомогательной ведомости;
 - в) в журнале хронологической регистрации хозяйственных оборотов;
 - г) в соответствующих накопительных ведомостях по дебету одного счета и кредиту другого счета.
9. *По какому признаку осуществляется регистрация хозяйственных операций при журнально-ордерной форме учета?*
- а) по дебетовому (в корреспонденции с кредитуемыми счетами);
 - б) по кредитовому (в корреспонденции с дебетуемыми счетами);
 - в) по дебетовому и кредитовому одновременно;
 - г) определяется учетной политикой организации.

10. В каком варианте может применяться упрощенная форма бухгалтерского учета субъектами малого предпринимательства?
- а) в простой форме (без использования учетных регистров) или с их использованием;
 - б) только в простой форме без использования учетных регистров;
 - в) в простой форме с использованием учетных регистров;
 - г) в условиях автоматизированного учета выбор варианта упрощенной формы бухгалтерского учета не имеет значения.

Тема 1.7. Основы бухгалтерской отчетности

1. В чем состоит назначение бухгалтерского баланса?
- а) подтвердить наличие активов организации на отчетную дату;
 - б) подтвердить наличие источников формирования активов организации;
 - в) подтвердить равенство активов организации и источников их формирования на отчетную дату;
 - г) охарактеризовать финансовое положение организации на отчетную дату.
2. Как следует представлять в бухгалтерском балансе активы и обязательства организации?
- а) исходя из срока обращения;
 - б) по отраслевой принадлежности организации;
 - в) по организационно-правовой форме собственности;
 - г) исходя из места и роли формирования совокупного общественного продукта.
3. Сколько разделов включает бухгалтерский баланс?
- а) четыре;
 - б) пять;
 - в) шесть;
 - г) количество разделов определяет организация исходя из организационно-правовой формы собственности и отраслевой специфики.
4. В каком разделе баланса приведены наиболее ликвидные активы организации?
- а) в первом разделе актива баланса;
 - б) в первом разделе пассива баланса;
 - в) во втором разделе актива баланса;
 - г) в третьем разделе пассива баланса.
5. Как называется баланс, в котором нет регулирующих статей?
- а) ликвидационный баланс;
 - б) баланс-брутто;
 - в) баланс-нетто;
 - г) разделительный баланс.
6. По направлениям и степени влияния на размер и структуру валюты баланса все факторы хозяйственной жизни подразделяются на:
- а) два основных типа;
 - б) три основных типа;
 - в) четыре основных типа.
7. В актив баланса не войдет информация о:
- а) запасах материалов;
 - б) банковских гарантиях;
 - в) затратах на незавершенное производство.
8. В пассив баланса не войдет информация о:
- а) качестве продукции;
 - б) задолженности перед бюджетом;
 - в) задолженности по заработной плате.
9. Текущая группировка данных объектов бухгалтерского учета реализуется через:
- а) унификацию первичных учетных документов;
 - б) периодически составляемые оборотные ведомости по аналитическим и синтетическим счетам;
 - в) периодически составляемый бухгалтерский баланс;
 - г) систему счетов и двойной записи.

10. Чем вызвано равенство актива и пассива баланса?

- а) сутью двойной записи;
- б) расположением активов организации: с одной стороны, по их видам, с другой – по источникам их формирования;
- в) соблюдением одного из определяющих принципов бухгалтерского учета – наличием денежного измерителя;
- г) как актив, так и пассив баланса формируются на основе временных показателей, рассчитанных на определенную дату.

Тема 2.1. Бухгалтерский (финансовый) учет: цели, концепции, принципы

1. Учетная политика организации включает ряд способов ведения бухгалтерского учета:

- а) первичное наблюдение;
- б) стоимостное измерение объектов учета;
- в) документирование;
- г) текущую группировку фактов хозяйственной деятельности;
- д) итоговое обобщение фактов хозяйственной деятельности;
- е) двойную запись.

2. В системе управления организацией бухгалтерский учет выполняет функции:

- а) контрольную;
- б) раздельного отражения затрат на производство и капитальные вложения;
- в) информационную;
- г) обеспечения сохранности собственности;
- д) формирования достоверной информации;
- е) обратной связи;
- ж) предотвращения отрицательных результатов деятельности;
- з) аналитическую.

3. Бухгалтерский финансовый учет от управленческого учета отличает:

- а) обязательное регулирование;
- б) относительная свобода;
- в) высокая степень надежности информации;
- г) обязательное использование двойной записи;
- д) группировка затрат на производство по статьям калькуляции;
- е) группировка затрат на производство по элементам;
- ж) обязательность ведения всеми организациями.

4. Бухгалтерский учет в Российской Федерации регулируется системой нормативного регулирования:

- а) одноуровневой;
- б) двухуровневой;
- в) трехуровневой;
- г) четырехуровневой.

5. Первый уровень системы нормативного регулирования бухгалтерского учета составляют:

- а) стандарты (положения) по бухгалтерскому учету;
- б) инструкции;
- в) законодательные акты;
- г) совокупность документов организации.

Тема 2.2. Учет основных средств

1. Единицей бухгалтерского учета основных средств является:

- а) номенклатурный номер;
- б) инвентарный номер;
- в) инвентарный объект.

2. Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается:

- а) договорная стоимость;
- б) рыночная стоимость;
- в) сумма фактических затрат на приобретение;
- г) сумма оценки, произведенная независимым оценщиком.

3. В зависимости от назначения в производственно-хозяйственной деятельности основные средства подразделяются на:
 - а) внеоборотные и оборотные;
 - б) производственные и непроизводственные;
 - в) собственные и арендованные;
 - г) производственные и социальной сферы.
4. Основные средства могут подвергаться переоценке:
 - а) один раз в два года;
 - б) не чаще одного раза в год;
 - в) на начало и конец отчетного года.
5. Принятие к учету имущества в качестве объекта основных средств оформляется:
 - а) накладной;
 - б) ведомостью;
 - в) счетом-фактурой;
 - г) актом приемки-передачи.

Тема 2.3. Учет нематериальных активов

1. Нематериальные активы – это объекты учета:
 - а) не обладающие материально-вещественной формой, но приносящие постоянно или длительное время доход;
 - б) приносящие постоянно или длительное время доход;
 - в) имеющие высокую стоимость.
2. Нематериальные активы отличаются от основных средств:
 - а) большим сроком службы;
 - б) отсутствием материально-вещественной формы;
 - в) способом перенесения стоимости на произведенный продукт.
3. В составе нематериальных активов не учитываются:
 - а) исключительные права на программный продукт;
 - б) патенты;
 - в) расходы по организации предприятия;
 - г) «цена» фирмы;
 - д) расходы на приобретение лицензии.
4. Состав затрат, включаемых в первоначальную стоимость нематериальных активов, зависит от:
 - а) варианта поступления в организацию;
 - б) учетной политики организации;
 - в) решения руководителя;
 - г) назначения эксперта.
5. Амортизация по нематериальным активам в бухгалтерии начисляется:
 - а) в соответствии с решением руководителя;
 - б) по законодательству;
 - в) в течение 10 лет.

Тема 2.4. Учет производственных запасов

1. Запасы, не принадлежащие организации, но по разным причинам находящиеся у нее, учитываются:
 - а) в балансе организации;
 - б) за балансом организации;
 - в) в отчете о прибылях и убытках;
 - г) в складском учете.
2. Материалы, поступившие в организацию до перехода права собственности, учитываются у покупателя на счете:
 - а) 10 «Материалы»;
 - б) 26 «Общехозяйственные расходы»;
 - в) 44 «Расходы на продажу»;
 - г) 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение».

3. *Приобретенные за плату товары принимаются к учету по:*
 - а) рыночной стоимости;
 - б) фактической себестоимости;
 - в) договорным ценам.
4. *Не учитываются при формировании фактической себестоимости:*
 - а) суммы, уплаченные поставщикам;
 - б) таможенные пошлины;
 - в) общехозяйственные расходы;
 - г) проценты по кредитам и займам.
5. *Материально-производственные запасы отражаются в балансе по:*
 - а) нормативной стоимости;
 - б) плановой стоимости;
 - в) учетным ценам;
 - г) фактической себестоимости.

Тема 2.5. Учет заработной платы

1. *Максимальный размер заработной платы:*
 - а) ограничен Трудовым кодексом;
 - б) не ограничен Трудовым кодексом;
 - в) ограничен МНС России;
 - г) ограничен Налоговым кодексом.
2. *Основанием для начисления заработной платы работникам при повременной оплате является:*
 - а) маршрутный лист;
 - б) расчетная ведомость;
 - в) приказ;
 - г) табель.
3. *При начислении оплаты труда по сдельным расценкам основанием является:*
 - а) приказ;
 - б) табель;
 - в) рапорт о выработке;
 - г) платежная ведомость.
4. *Продолжительность ежегодного отпуска работников составляет:*
 - а) 24 рабочих дня;
 - б) 28 рабочих дней;
 - в) 21 календарный день.
5. *Депонированная заработная плата отражается записью на счетах:*
 - а) Д-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» К-т сч. 50 «Касса»;
 - б) Д-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» К-т сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;
 - в) Д-т сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» К-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;
 - г) Д-т сч. 50 «Касса» К-т сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Тема 2.6. Учет денежных средств, дебиторской задолженности, текущих и долгосрочных обязательств

1. *Поступление денежных средств и денежных документов в кассу организации оформляется:*
 - а) приходной накладной;
 - б) приемным актом;
 - в) приходным кассовым ордером.
2. *Организация отражает по сч. 51 «Расчетные счета» движение денежных средств:*
 - а) в день выписки денежных документов;
 - б) по дате выписки банка о списании средств с расчетного счета;
 - в) в день сдачи платежных документов в банк.
3. *Иностранная валюта может быть получена в кассу организации на:*
 - а) выплату заработной платы;
 - б) осуществление налоговых выплат;

- в) оплату расходов по заграничным командировкам;
 - г) хозяйственные расходы.
4. Курсовые разницы в случае погашения задолженности иностранного инвестора по вкладам в уставный капитал учреждаемой организации, выраженной в иностранной валюте, относятся в бухгалтерском учете на счет:
- а) прибылей и убытков;
 - б) уставного (складочного) капитала;
 - в) резервного капитала;
 - г) добавочного капитала.
5. Списание подотчетных сумм, израсходованных работником организации на командировочные расходы в производственных целях, отражается записью:
- а) Д-т сч. 71 «Расчеты с подотчетными лицами» К-т сч. 50 «Касса»;
 - б) Д-т сч. 20 «Основное производство» К-т сч. 71 «Расчеты с подотчетными лицами»;
 - в) Д-т сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» К-т сч. 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

Тема 2.7. Учет затрат на производство продукции (работ, услуг)

1. Затраты, связанные с технологическим процессом производства, называются:
- а) основными;
 - б) вспомогательными;
 - в) прямыми;
 - г) технологическими.
2. Затраты, связанные с организацией, управлением и обслуживанием производства, называются:
- а) прямыми;
 - б) накладными;
 - в) вспомогательными;
 - г) косвенными.
3. Не являются элементом затрат при классификации:
- а) материальные затраты;
 - б) затраты на оплату труда;
 - в) расходы на содержание и эксплуатацию оборудования.
4. Потери от простоев по внешним причинам учитываются на счете:
- а) 20 «Основное производство»;
 - б) 44 «Расходы на продажу»;
 - в) 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;
 - г) 26 «Общехозяйственные расходы».
5. В бухгалтерском учете организаций затраты на производство продукции и затраты, связанные с капитальными вложениями, учитываются:
- а) отдельно;
 - б) вместе;
 - в) вместе или отдельно по усмотрению организации.

Тема 2.8. Учет готовой продукции, работ, услуг и их реализации (продажи)

1. Готовая продукция учитывается в балансе по:
- а) нормативной себестоимости;
 - б) договорным ценам;
 - в) фактической производственной себестоимости.
2. Выпущена из производства и сдана на склад готовая продукция по фактической себестоимости:
- а) Д-т сч. 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» К-т сч. 20 «Основное производство»;
 - б) Д-т сч. 43 «Готовая продукция» К-т сч. 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»;
 - в) Д-т сч. 43 «Готовая продукция» К-т сч. 20 «Основное производство».
3. Отпуск готовой продукции покупателям (заказчикам) осуществляется на основании:
- а) акта;
 - б) требования;
 - в) накладной.

4. *Готовой продукцией является:*
 - а) продукция, сданная на склад;
 - б) продукция, соответствующая условиям договора;
 - в) часть материально-производственных запасов, предназначенных для продажи (активы, законченные обработкой, и соответствующие условиям договора).
5. *Сопоставление дебетового и кредитового оборотов на сч. 90 «Продажи» за отчетный период показывает:*
 - а) выручку организации;
 - б) расходы по продажам;
 - в) финансовый результат отчетного периода.

Тема 2.9. Учет финансовых результатов и распределения прибыли

1. *Сводным показателем, характеризующим финансовый результат деятельности организации, является прибыль:*
 - а) чистая;
 - б) нераспределенная;
 - в) валовая.
2. *Финансовый результат от продажи продукции определяется на счете:*
 - а) 90 «Продажи»;
 - б) 91 «Прочие доходы и расходы»;
 - в) 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;
 - г) 99 «Прибыли и убытки».
3. *К внереализационным доходам и расходам относят результат от операций производственной деятельности:*
 - а) связанных с производственной деятельностью;
 - б) не связанных.
4. *Списание убытков по аннулированным производственным заказам отражается записью:*
 - а) Д-т сч. 99 «Прибыли и убытки» К-т сч. 20 «Основное производство»;
 - б) Д-т сч. 26 «Общехозяйственные расходы» К-т сч. 20 «Основное производство»;
 - в) Д-т сч. 20 «Основное производство» К-т сч. 99 «Прибыли и убытки».
5. *Невостробованные депонентские суммы списываются на:*
 - а) прибыль от продажи;
 - б) в доход государства;
 - в) внереализационный доход;
 - г) добавочный капитал.

Тема 2.10. Учет финансовых вложений

1. *Что признается в учете финансовыми вложениями?*
 - а) инвестиции в ценные бумаги;
 - б) инвестиции в уставный капитал;
 - в) займы, предоставленные организациям, а также инвестиции в государственные ценные бумаги;
 - г) инвестиции организаций в государственные и муниципальные ценные бумаги, а также ценные бумаги других организаций, предоставленные им краткосрочные и долгосрочные займы, депозитные вклады, а также дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования, и пр.
2. *Результат от погашения облигаций отражается на счете:*
 - а) 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;
 - б) 90 «Продажи»;
 - в) 91 «Прочие доходы и расходы».
3. *Предоставление организацией краткосрочных займов в виде денежных средств другой организации отражается записью:*
 - а) Д-т сч. 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» К-т сч. 51 «Расчетные счета»;
 - б) Д-т сч. 50 «Касса» К-т сч. 51 «Расчетные счета»;
 - в) Д-т сч. 58 «Финансовые вложения» К-т сч. 51 «Расчетные счета».

4. *Принят к учету финансовый вексель:*
 - а) Д-т сч. 58 «Финансовые вложения» К-т сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;
 - б) Д-т сч. 58 «Финансовые вложения» К-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы»;
 - в) Д-т сч. 58 «Финансовые вложения» К-т сч. 51 «Расчетные счета».
5. *Ценные бумаги, приобретенные за плату, принимаются к учету по:*
 - а) рыночной стоимости;
 - б) фактическим затратам на приобретение;
 - в) номиналу.

Тема 2.11. Учет капитала

1. *При выкупе организацией собственных акций у акционеров по цене, отличной от номинальной цены, возникающая разница (при цене выкупа выше номинала стоимости) в бухгалтерском учете отражаются на счете:*
 - а) 83 «Добавочный капитал»;
 - б) 91 «Прочие доходы и расходы»;
 - в) 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».
2. *Начисление дивидендов акционерам, не работающим в организации, отражается на счетах:*
 - а) Д-т сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» К-т сч. 75 «Расчеты с учредителями»;
 - б) Д-т сч. 20 «Основное производство» К-т сч. 75 «Расчеты с учредителями»;
 - в) Д-т сч. 81 «Собственные акции (доли)» К-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».
3. *Фактические взносы участников в уставный капитал организации отражаются по кредиту счета:*
 - а) 80 «Уставный капитал»;
 - б) 83 «Добавочный капитал»;
 - в) 75 «Расчеты с учредителями»;
 - г) 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».
4. *Сумма дооценки основных средств учитывается в составе:*
 - а) добавочного капитала на отдельном субсчете;
 - б) внереализационных доходов организации;
 - в) нераспределенной прибыли отчетного периода.
5. *Нераспределенная прибыль организации, отраженная в годовом бухгалтерском балансе:*
 - а) может быть направлена только на выплату дивидендов;
 - б) дальнейшему распределению не подлежит и увеличивает собственный капитал организации;
 - в) распределяется в соответствии с решением собрания учредителей.

Тема 2.12. Содержание и порядок составления бухгалтерской (финансовой) отчетности

1. *К основным элементам, формирующим в бухгалтерском учете информацию о финансовом положении организации, относят активы, а также:*
 - а) пассивы, обязательства, капитал;
 - б) пассивы, доходы, расходы;
 - в) обязательства, капитал;
 - г) доходы, расходы.
2. *Отдельные показатели, которые недостаточно существенны для отдельного представления в бухгалтерском балансе и отчете о прибылях и убытках, могут быть достаточно существенными и обособленно представляться в:*
 - а) пояснительной записке;
 - б) пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках;
 - в) в виде самостоятельных форм бухгалтерской отчетности;
 - г) в виде расшифровок отдельных прибылей и убытков.
3. *Образцы форм бухгалтерской отчетности:*
 - а) обязательны к применению;
 - б) носят рекомендательный характер;
 - в) разрабатываются организацией самостоятельно.

4. *Бухгалтерская отчетность – это:*
 - а) типовые формы бухгалтерской отчетности, заполненные в соответствии с требованиями Инструкции о порядке составления отчетности;
 - б) форма подачи информации о финансово-хозяйственной деятельности организации и изменениях в ее финансовом положении;
 - в) единая система информации об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета.
5. *Статьи бухгалтерской отчетности, составляемой за отчетный год, должны подтверждаться:*
 - а) первичными учетными документами;
 - б) данными синтетических счетов;
 - в) данными, включенными во внутреннюю бухгалтерскую отчетность;
 - г) результатами инвентаризации активов и обязательств.

Тема 3.1. Цели и концепции управленческого учета

1. *Основной причиной появления нового направления бухгалтерской практики – управленческого учета – является:*
 - а) появление новых групп пользователей учетной информации и (или) изменение информационных потребностей участников хозяйственного процесса;
 - б) изменение законодательства в области бухгалтерского учета;
 - в) изменение квалификационного уровня бухгалтерского персонала.
2. *Финансовый и управленческий учет отличаются, в частности по:*
 - а) пользователям учетной информации (финансовый учет ведется исключительно в интересах внешних пользователей, а управленческий – в интересах внутренних пользователей);
 - б) решаемым задачам (задачи финансового учета и задачи управленческого учета – два непересекающихся множества);
 - в) применяемым инструментам (методы финансового учета и методы управленческого учета – два непересекающихся множества).
3. *Бухгалтерский управленческий учет – это:*
 - а) самостоятельный вид бухгалтерского учета;
 - б) отдельная система счетоводства;
 - в) направление бухгалтерской практики.
4. *Объектами управления являются, в частности:*
 - а) принадлежащие предприятию финансовые векселя;
 - б) убытки предприятия от финансово-хозяйственной деятельности;
 - в) себестоимость реализованной продукции.
5. *Выберите систему неравенств и (или) уравнений, которая наиболее точно описывает границы системы бухгалтерского учета в современных условиях:*
 - а) Управленческий учет = Производственный учет;
 - б) $\left\{ \begin{array}{l} \text{Производственный учет} < \text{Управленческий учет} \\ \text{Управленческий учет} < \text{Бухгалтерский учет} \\ \text{Бухгалтерский учет} > \text{Финансовый учет} \end{array} \right.$
6. *Выберите суждение, которое, по вашему мнению, является наиболее правильным:*
 - а) между объектами управления и объектами учета не существует формальной связи;
 - б) объект учета – это объект управления, в отношении которого реализована учетная функция.
7. *Системы финансового и управленческого учета создаются на практике:*
 - а) как единая система бухгалтерского учета, учитывающая интересы различных групп пользователей учетной информации;
 - б) как две независимые (параллельные) системы учета, каждая из которых решает собственные задачи с использованием различных инструментов;
 - в) область пересечения финансового и управленческого учета зависит от специфики конкретного бизнеса.
8. *Затраты, учитываемые при принятии управленческих решений, – это:*
 - а) ожидаемые затраты;
 - б) фактические затраты прошлого периода.

9. Классификация затрат исходя из экономической роли в процессе производства относится к делению затрат на:
- а) постоянные и переменные,
 - б) основные и накладные,
 - в) прямые и косвенные.
10. Одним из инструментов бухгалтерского учета является двойная запись на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета. Указанный элемент:
- а) не используется в управленческом учете;
 - б) может не использоваться в бухгалтерском управленческом учете;
 - в) обязателен как для финансового, так и для управленческого учета.

Тема 3.2. Основы калькулирования себестоимости продукции, модели формирования издержек в управленческом учете

1. Объектом калькулирования является:
- а) место возникновения затрат;
 - б) продукт, работа, услуга;
 - в) центр ответственности.
2. Использование принципа «пропорциональности» для распределения косвенных затрат означает, что:
- а) базы распределения должны находиться в пропорциональной зависимости от продолжительности отчетного периода;
 - б) величина распределяемых затрат и величина выбранной базы распределения должны находиться в пропорциональной зависимости;
 - в) величина распределяемых косвенных затрат должна находиться в пропорциональной зависимости от величины прямых затрат.
3. Какой метод не используется при оценке незавершенного производства?
- а) по фактическим производственным затратам;
 - б) по нормативной производственной себестоимости;
 - в) по накладным расходам;
 - г) по прямым статьям расходов;
 - д) по стоимости материальных затрат.
4. На какую величину цеховая себестоимость отличается от полной себестоимости?
- а) на величину общехозяйственных расходов;
 - б) на величину совокупных накладных расходов;
 - в) на величину сбытовых расходов;
 - г) правильно а) и в);
 - д) правильно б) и в).
5. При увеличении выручки от реализации постоянные затраты:
- а) не изменяются;
 - б) уменьшаются;
 - в) увеличиваются.
6. Расчет себестоимости единицы продукции может осуществляться методом простого калькулирования при условии:
- а) производства однородной продукции;
 - б) отсутствия запасов незавершенного производства;
 - в) отсутствия запасов готовой продукции;
 - г) все ответы верны.
7. Какой термин в наибольшей степени соответствует следующему определению: «стоимостное выражение ресурсов, которые были приобретены, имеются в наличии и, как предполагается, принесут доход в будущем»?
- а) расходы;
 - б) издержки;
 - в) затраты.

8. Верно ли утверждение, что расчет себестоимости продукции (работ, услуг) осуществляется в финансовом учете в соответствии с действующим законодательством, а в управленческом учете – в соответствии с методикой, разработанной предприятием?
- а) да;
 - б) нет.
9. Запасоемкими затратами являются затраты:
- а) на продукт;
 - б) периода.
10. В зависимости от степени оперативности учета и контроля затрат методы калькулирования себестоимости делятся на:
- а) попроцессный, попередельный и позаказный;
 - б) учет фактической и нормативной себестоимости;
 - в) калькулирование полной и усеченной себестоимости.

МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ ДЛЯ ВЫПОЛНЕНИЯ КОНТРОЛЬНЫХ РАБОТ

1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЫ

ОПД.Ф. 3.08. Бухгалтерский учет.

Настоящая контрольная работа является обязательным элементом системы промежуточного контроля знаний студентов, обучающихся в рамках заочной и дистанционной форм обучения, по дисциплине «Бухгалтерский учет» (части 1–3), включенной в основную образовательную программу подготовки специалистов.

Задания контрольной работы составлены с целью систематизации теоретических знаний и практических навыков студентов в области бухгалтерского учета. В соответствии с задачами обучения контрольная работа содержит три вида контрольных заданий, в совокупности позволяющих оценить степень соответствия знаний и навыков студента установленным требованиям (см. раздел 1.3 «Рабочей программы учебной дисциплины»).

2. ИНСТРУКЦИЯ ПО ВЫПОЛНЕНИЮ КОНТРОЛЬНОЙ РАБОТЫ

2.1. Порядок выбора варианта контрольной работы

Настоящие методические указания содержат десять вариантов заданий для выполнения контрольной работы. Вариант определяется студентом по последней цифре номера зачетной книжки в соответствии с таблицей.

Таблица выбора варианта контрольной работы

Номер варианта контрольной работы	Последняя цифра номера зачетной книжки студента
1	1
2	2
3	3
4	4
5	5
6	6
7	7
8	8
9	9
10	0

Работы, выполненные не по своему варианту, на проверку не принимаются. Контроль правильности выбора варианта осуществляется лаборантом кафедры (методистом представительства).

2.2. Требования к правилам оформления контрольной работы

Текст контрольной работы должен быть изложен на листах формата А4 (по ГОСТ 9327: 210 x 297 мм) с одной стороны.

Основные структурные элементы контрольной работы (титальный лист, содержание, основная часть, список литературы) должны начинаться с новой страницы.

Готовый вариант работы представляется на кафедру (методисту соответствующего представительства) в прошитом виде. Страницы работы должны быть пронумерованы.

Страницы контрольной работы нумеруются арабскими цифрами с соблюдением сквозной нумерации по всему тексту. Номера страниц проставляются в правом верхнем углу без точки в конце, начиная со второй страницы (включая в подсчет титульный лист).

Текст контрольной работы необходимо располагать, соблюдая следующие размеры полей: левое – не менее 30 мм, правое – не менее 10 мм, верхнее – не менее 15 мм, нижнее – не менее 20 мм. Абзацы в тексте должны иметь отступ от начала текста, равный 15–17 мм.

Основной текст работы выполняется одним из следующих способов:

- 1) рукописным (четким почерком) или машинописным – через одинарный межстрочный интервал с высотой букв не менее 4 мм;
- 2) в текстовом редакторе Microsoft Word – через полуторный межстрочный интервал, размер шрифта – 14 (Times New Roman).

Независимо от способа оформления работы необходимо стремиться к равномерной плотности и четкости текста на всем протяжении. При этом все линии, буквы, цифры и знаки должны быть черными по цвету.

При ссылках в основном тексте работы на соответствующие таблицы и приложения, слова «таблица», «приложение» пишутся полностью. Таблицы следует нумеровать арабскими цифрами порядковой нумерацией в пределах всего текста работы. Номер следует размещать в правом верхнем углу над заголовком таблицы после слова «Таблица». Знак «№» при указании номера таблицы не ставится.

Текстовые элементы таблиц, а также текст подстрочных ссылок могут быть выполнены одним из следующих способов:

- 1) рукописным (четким почерком) или машинописным – через одинарный межстрочный интервал с высотой букв не менее 2,5 мм;
- 2) в текстовом редакторе Microsoft Word – через одинарный межстрочный интервал, размер шрифта – не менее 10 (Times New Roman).

Формулы, условные символы и другие сложные элементы могут быть вписаны в основной текст работы чернилами, тушью, пастой черного цвета; при этом плотность вписанного текста должна быть приближена к плотности основного текста

Библиографические ссылки в основной части работы могут быть приведены в подстрочном или затекстовом замечании.

Библиографические ссылки, приводимые в подстрочном замечании, размещаются в нижней части страницы. Они отделяются от текста чертой, равной 1/3 ширины страницы, и нумеруются арабскими цифрами, которые ставятся под строкой. Первая строчка каждой сноски начинается с нового абзаца.

При отсылке к произведению, описание которого вошло в список использованной литературы (затекстовое замечание), в тексте работы после упоминания о нем проставляется в квадратных скобках номер, под которым произведение значится в библиографическом списке и страницы, например [11, с. 250].

Представленная работа может содержать отдельные исправления опечаток (описок) и иных технических неточностей. Работы с большим количеством исправлений (более 10% от общего количества листов) или небрежно оформленные не принимаются на проверку и возвращаются исполнителю без оценочного заключения.

3. СТРУКТУРА КОНТРОЛЬНОЙ РАБОТЫ

Исходя из целей (задач) обучения и видов предусмотренных контрольных заданий, по структуре контрольная работа должна содержать следующие элементы:

1. Титульный лист.
2. Ситуационная (практическая) часть:
 - 2.1. Текст ситуационного (практического) задания 1.
 - 2.2. Ответ на задачу 1.
 - 2.3. Текст ситуационного (практического) задания 2.
 - 2.4. Ответ на практическую задачу 2.
3. Тестовая часть:
 - 3.1. Содержание 10 (десяти) тестовых заданий варианта (тексты вопросов) и ответ на каждое из заданий.
4. Список литературы, используемой для написания контрольной работы

Титульный лист, имеющий все необходимые реквизиты, предусмотренные внутренним стандартом НГУЭУ.

Содержание, отражающее объем и структуру выполненной студентом работы.

Введение, в котором должны быть описаны роль и место дисциплины «Бухгалтерский учет» в системе профессиональных знаний и навыков студента.

Основная часть, в рамках которой должны быть выполнены отдельные задания контрольной работы, предусмотренные настоящими методическими указаниями. Обязательным элементом основной части контрольной работы являются выходные формы, заполнение которых предусмотрено инструкцией по выполнению контрольной работы.

Список литературы, содержащий перечень нормативных документов и литературных источников, фактически изученных автором в процессе выполнения контрольной работы.

4. СОДЕРЖАНИЕ ОСНОВНОЙ ЧАСТИ КОНТРОЛЬНОЙ РАБОТЫ

4.1. Содержание заданий по вариантам и критерии оценки ответа

Задание 1

Решение ситуационной задачи предполагает:

- 1) определение границ предметной области ситуационного задания;
- 2) формирование алгоритма решения задачи;
- 3) формулировку выводов по результатам решения.

Ответ на задание должен включать всю последовательность действий, которые определяются алгоритмом решения.

Вариант 1

Задание: сгруппируйте затраты:

- по назначению – на основные и накладные;
- по отношению к объему производства – на постоянные и переменные.

По данным таблицы составьте бухгалтерские проводки, отражающие произведенные затраты.

Исходные данные:

Наименование затрат	Сумма, тыс. руб.
Сырье и материалы	1 800
Заработная плата рабочих, обслуживающих оборудование	120
Топливо и энергия на технологические цели	150
Цеховые расходы	90
Заработная плата производственных рабочих	390
Содержание здания заводоуправления	30
Отчисления на социальное страхование производственных рабочих	60
Амортизация вспомогательного оборудования	80
Командировочные расходы	20
Амортизация основных производственных фондов	220
Расходы на подготовку кадров	46
Участие в выставках	28
Сертификация продукции	45
Расходы на охрану	70
Налоги, сборы и отчисления	50
Проценты по кредитам	40
Затраты на ремонт производственного оборудования	80

Вариант 2

Задание: определите себестоимость реализованной продукции по методу полной себестоимости.

Исходные данные: ООО «Алекс» производит деревянные ящики из второсортного бруса. За месяц было изготовлено 400 ящиков. Переменные расходы на производство 1 ящика составили 40 руб. Из них:

- стоимость бруса – 25 руб.;
- расходы на оплату труда – 15 руб.;

Постоянные расходы за месяц составили – 8000 руб. (сюда вошли заработная плата административного персонала, амортизация оборудования, электроэнергия, аренда и др.).
Организация продала за месяц 300 ящиков.

Вариант 3

Задание: определите себестоимость реализованной продукции по методу неполной (сокращенной) себестоимости.

Исходные данные: ООО «Алекс» производит деревянные ящики из второсортного бруса. За месяц было изготовлено 400 ящиков. Переменные расходы на производство 1 ящика составили 40 руб. Из них:

- стоимость бруса – 25 руб.;
- расходы на оплату труда – 15 руб.;

Постоянные расходы за месяц составили – 8000 руб. (сюда вошли заработная плата административного персонала, амортизация оборудования, электроэнергия, аренда и др.).
Организация продала за месяц 300 ящиков.

Вариант 4

Задание: рассчитайте сумму общепроизводственных расходов и отнесите их на себестоимость изделий А и Б пропорционально выбранной базе распределения.

Исходные данные: в цехах основного производства выпускается два вида изделия: А и Б. Затраты организации за месяц составили:

Использованы материалы:

- на производство продукции А – 50 000 руб.;
- на производство продукции Б – 38 000 руб.;
- на обслуживание и ремонт производственного оборудования – 15 000 руб.;
- на ремонт офисной мебели – 4 300 руб.

Начислена заработная плата рабочим:

- за изготовление продукции А – 25 000 руб.;
- за изготовление продукции Б – 21 000 руб.;
- за ремонт производственного оборудования – 8 900 руб.;
- за ремонт офисной мебели – 2 600 руб.

Произведены отчисления в социальные фонды:

- от заработной платы рабочих за изготовление продукции А – 6 500 руб.;
- от заработной платы рабочих за изготовление продукции Б – 5 460 руб.;
- от заработной платы рабочих за ремонт производственного оборудования – 2 300 руб.;
- от заработной платы рабочих за ремонт офисной мебели – 680 руб.

Начислена амортизация по основным средствам:

- производственного назначения – 7 000 руб.;
- общехозяйственного назначения – 3 300 руб.

В качестве базы распределения общепроизводственных расходов учетной политикой выбрана основная заработная плата основных производственных рабочих.

Вариант 5

Задание: определите условную себестоимость заказа А и Б.

Исходные данные: в текущем месяце ООО «Омега» получило два заказа на производство продукции А и Б.

Бухгалтер-аналитик рассчитал затраты, которые необходимо произвести для выполнения этих заказов.

Основные материалы:

- для заказа А – 9000 руб.;
- для заказа Б – 7000 руб.

Вспомогательные материалы (для выполнения двух заказов) – 1000 руб.

Заработная плата основным производственным рабочим:

- за заказ А – 2000 руб.;
- за заказ Б – 4000 руб.

Заработная плата вспомогательным рабочим – 900 руб.

Предполагается, что расходы на электроэнергию, теплоснабжение, аренду составят 3100 руб.

Вариант 6

Задание: ОАО «Альфа» занимается производственной деятельностью. В его состав входят 4 центра ответственности. В таблице приведены данные по ОАО «Альфа» за 1 квартал 2008 г. Распределите затраты между производственными подразделениями (выберите базу распределения, обосновав ее) и определите совокупные затраты каждого производственного сегмента.

Исходные данные:

Центр ответственности	Затраты, руб.	Численность, чел.	Товарооборот, руб.	Количество отгрузок
Администрация	50 000	4		
Транспортный цех	30 000	6		
Цех № 1	80 000	40	360 000	10
Цех № 2	120 000	60	540 000	14
ИТОГО	280 000	110	900 000	24

Вариант 7

Задание: рассчитайте:

- 1) переменную себестоимость одной сумки;
- 2) полную себестоимость одной сумки.

Используя маржинальный подход, составьте отчет о прибылях и убытках для объема производства и продажи 3 000 спортивных сумок.

Исходные данные: в сентябре ОАО «Глория» изготовило 2300 спортивных сумок. Переменные затраты составили 977 500 руб., постоянные – 282 900 руб. Все спортивные сумки были проданы в этом же месяце по цене 660 руб. за 1 шт.

Вариант 8

Задание: рассчитайте валовую прибыль, используя методы «директ-костинг» и расчет себестоимости по полным расходам. В чем причины различия прибыли, получаемой при помощи этих двух методов?

Исходные данные: ООО «Селена» выпускает 1 продукт. За год произведено – 41000 изделий, а продано – 38000 изделий.

Известны следующие данные в расчете на 1 изделие, руб.:

1. Цена продажи – 50,0.
2. Оплата труда основных производственных рабочих – 10,0.
3. Основные материалы – 12,0.
4. Переменные накладные расходы – 6,0.
5. Постоянные накладные расходы – 235 000.

Вариант 9

Задание: рассчитайте себестоимость единицы произведенной и проданной продукции, используя метод учета переменных затрат.

Исходные данные: ООО «Формула» производит стеновые панели. В октябре было выпущено 10 000 панелей, а продано только 9 000 панелей.

В течение месяца были произведены следующие расходы:

Статьи затрат	Сумма, руб.
Прямые материальные затраты	450 000
Прямые трудовые затраты	120 000
Переменные общепроизводственные расходы	280 000
Постоянные общепроизводственные расходы	150 000
Переменные коммерческие расходы	108 000
Постоянные коммерческие расходы	63 000

Цена реализации одной стеновой панели 125 руб.

Вариант 10

Задание: составьте карточки учета заказов и определите себестоимость одной единицы продукции каждого тиража.

Исходные данные: Акционерное общество «Книгоиздат» занимается издательской деятельностью. В мае оно запланировало выпустить книгу о вкусной и здоровой пище тиражом 2000 экз. и книгу для гурманов тиражом 1000 экз. Для этого были приобретены и использованы бумага и картон соответственно на сумму 60 000 руб. и 35 000 руб. для каждого тиража. Авторский гонорар соответственно 10 000 руб. и 8 000 руб. для тиража первой и второй книги. Затраты на полиграфическое исполнение составили 12 000 руб. по книге о вкусной и здоровой пище и 16 000 руб. – по книге для гурманов. Общие редакционные расходы составили 15 200 руб.

Задание 2

Практическое задание предполагает самостоятельное выполнение студентом таких учетных процедур, как:

- 1) на основании данных об имуществе организации составить бухгалтерский баланс организации по состоянию на 01.01.2008 г. (используя бланки типовой формы № 1 «Бухгалтерский баланс»);
- 2) регистрация приведенных в журнале хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета с указанием первичных учетных документов, являющихся основанием для записи на счетах;
- 3) на основании данных о состоянии имущества и обязательств организации по состоянию на 01.01.2008 г. и результатов отражения на счетах бухгалтерского учета фактов хозяйственной жизни за январь 2008 г. составление оборотной ведомости по счетам синтетического учета по состоянию на 01.02.2008 г.

Выбор практического задания осуществляется в соответствии с вариантом контрольной работы.

Вариант 1

Состав хозяйственных средств ОАО «Планета»
и источников их образования по состоянию на 01.01.2008 г.

№ п/п	Наименование средств и источников организации	Сумма, руб.
1	2	3
1	Исключительное право на товарный знак	10 000
2	Незавершенное производство	27 250
3	Здание офиса	102 000
4	Специальные счета в банках	36 600
5	Кредиты банка сроком погашения до 3 лет	8 200
6	Расходы будущих периодов	5 400
7	Кредиты банка сроком погашения до 12 месяцев	4 800

Окончание табл.

8	Уставный капитал	180 000
9	Основные средства в цехах основного производства	120 000
10	Задолженность бюджету по налогам и сборам	71 600
11	Задолженность покупателей за отгруженную продукцию	62 000
12	Покупные полуфабрикаты	7 200
13	Незавершенные капитальные вложения	12 500
14	Убытки прошлых лет	30 000
15	Резервный капитал	16 150
16	Прибыль отчетного года	88 200
17	Задолженность работникам по оплате труда	72 000
18	Касса	500
19	Акции других организаций	27500

Журнал хозяйственных операций ОАО «Планета» за январь 2008 г.

Дата	Содержание операции	Сумма (руб.)
10.01	Поступили от поставщиков и оприходованы на склад материалы на сумму: – без НДС – НДС	18 000 3 600
12.01	Отпущены в производство полуфабрикаты	7 000
13.01	Зачислена на расчетный счет полученная от покупателя выручка за проданную продукцию	35 000
18.01	Введен в эксплуатацию приобретенный объект основных средств	12 500
20.01	Выданы денежные средства из кассы Иванову В.В. под отчет на хозяйственные расходы	250
30.01	Начислена заработная плата работникам основного производства за январь	120 000
30.01	Произведены отчисления сумм ЕСН (от сумм оплаты труда работников основного производства)	31 200

Вариант 2

Состав хозяйственных средств ОАО «Союз» и источников их образования по состоянию на 01.01.2008 г.

№ п/п	Наименование средств и источников организации	Сумма, руб.
1	Основные средства в цехах вспомогательного производства	560 000
2	Материалы	248 200
3	Задолженность перед персоналом по оплате труда	26 000
4	Задолженность перед поставщиками за полученные материалы	53 000
5	Уставный капитал	608 000
6	Исключительное право на программный продукт	27 000
7	Задолженность подотчетного лица по полученным средствам на командировочные расходы	700
8	Расчетный счет	100 000
9	Задолженность организации бюджету по налогам и сборам	43 200
10	Продукция, не законченная обработкой	26 400
11	Задолженность организации перед органами социального страхования	42 600
12	Амортизация основных средств	143000
13	Резервный капитал	41 800
14	Готовая продукция	18 000
15	Прибыль отчетного периода	24 000
16	Расходы будущих периодов	1 300

Журнал хозяйственных операций ОАО «Союз» за январь 2008 г.

Дата	Содержание операции	Сумма (руб.)
01.01	Возвращена в кассу подотчетным лицом сумма, выданная ему на командировочные расходы	700
05.01	Поступила на расчетный счет сумма авансов от покупателей на сумму: – аванса – НДС с аванса	12 400 ?
10.01	Приобретено оборудование, не требующее монтажа на сумму: – без НДС – НДС	50 000 9 000
15.01	Приобретены акции ЗАО «Шаг»	26 300
16.01	Оплачены приобретенные акции перечислением денежных средств с расчетного счета	26 300
30.01	Начислена заработная плата управленческому персоналу за январь	60 000
30.01	Произведены отчисления на социальные нужды (от сумм оплаты труда управленческого персонала)	15 600
30.01	Начислена амортизация по основным средствам общехозяйственного назначения	14 300
30.01	Списаны общехозяйственные расходы	89 900

Вариант 3

Состав хозяйственных средств ОАО «ИнвестСтрой» и источников их образования по состоянию на 01.01.2008 г.

№ п/п	Наименование средств и источников организации	Сумма, руб.
1	Уставный капитал организации	250 000
2	Земельный участок	147 000
3	Оборудование в цехе основного производства	106 000
4	Задолженность перед бюджетом по налогам и сборам	20 900
5	Расходы на освоение нового производства	24 600
6	Топливо	32 400
7	Краткосрочные кредиты банка	26 000
8	Акции ОАО «Комета»	12 800
9	Непокрытые убытки прошлых лет	8 320
10	Добавочный капитал	87 000
11	Незавершенное производство	37 900
12	Хозяйственный инвентарь	16 000
13	Денежные средства в кассе	300
14	Задолженность предприятия по ЕСН	25 420
15	Расчетный счет организации	37 900
16	Прибыль отчетного периода	31 600
17	Векселя полученные	17 700

Журнал хозяйственных операций ОАО «ИнвестСтрой» за январь 2008 г.

Дата	Содержание операции	Сумма (руб.)
02.01	Приобретены акции ОАО «Комета»	7 800
04.01	Оплачены акции путем перечисления денежных средств с расчетного счета	7 800
09.01	Выдан из кассы работнику проездной билет на общественный транспорт	240
15.01	Перечислена с расчетного счета сумма авансов поставщику материалов	2 300
16.01	Выпущена из производства и сдана на склад готовая продукция по фактической себестоимости	32 000
27.01	Поступили с расчетного счета в кассу денежные средства для выдачи заработной платы	24 000

Вариант 4

Состав хозяйственных средств ОАО «Вертум» и источников их образования по состоянию на 01.01.2008 г.

№ п/п	Наименование средств и источников организации	Сумма, руб.
1	Расчетный счет	124 000
2	Здание производственного цеха	67 000
3	Производственное оборудование	34 400
4	Доходы будущих периодов	8 500
5	Задолженность организации поставщикам за материалы	14 900
6	Уставный капитал	175 000
7	Резерв на ремонт основных средств	31 400
8	Задолженность работника по возмещению причиненного материального ущерба	1 100
9	Готовая продукция	21 400
10	Целевое финансирование	2 000
11	Акции ООО «Стройинвест»	13 000
12	Краткосрочные кредиты банка	26 600
13	Амортизация основных средств	14 400
14	Продукция, не законченная обработкой	12 800
15	Радиотелефон	2 800
16	Векселя выданные	3 700

Журнал хозяйственных операций ОАО «Вертум» за январь 2005 г.

Дата	Содержание операции	Сумма (руб.)
04.01	Поступили от покупателей на расчетный счет денежные средства за отгруженную продукцию	27 300
08.01	Списаны материалы на ремонт основных средств, произведенный в основных производствах организации, за счет ранее образованного резерва	12 600
20.01	Списана выявленная по результатам инвентаризации недостача готовой продукции	1 720
21.01	Списана недостача на виновное лицо (предъявлен к взысканию причиненный ущерб)	1 720
26.01	Погашен с расчетного счета долг по краткосрочному кредиту банка	26 600
26.01	Принята на склад выпущенная из производства готовая продукция	10 400

Вариант 5

Состав хозяйственных средств ОАО «Меркурий» и источников их образования по состоянию на 01.01.2008 г.

№ п/п	Наименование средств и источников организации	Сумма, руб.
1	Незавершенное строительство	75 000
2	Патент на изобретение	14 440
3	Станки в цехе основного производства	39 900
4	Задолженность финансовым органам по налогам и сборам	5 800
5	Задолженность покупателей за отгруженную продукцию	22 100
6	Незавершенное производство	8 700
7	Краткосрочные займы, предоставленные другим организациям	14 500
8	Резервный капитал	20 000
9	Здание склада	18 800
10	Авансы выданные	6 500
11	Денежные средства в кассе	780
12	Задолженность подотчетного лица по полученным на хозяйственные расходы средствам	380
13	Задолженность перед персоналом по оплате труда	16 700
14	Прибыль отчетного периода	14 300
15	Уставный капитал	170 000
16	Расчетный счет	34 000
17	Прочие кредиторы	8 300

Журнал хозяйственных операций ОАО «Меркурий» за январь 2008 г.

Дата	Содержание операции	Сумма (руб.)
12.01	Поступили материалы от поставщика на сумму: – без НДС – НДС	14 000 2 520
14.12	Получены на расчетный счет предоставленные ранее другим организациям займы	14 500
16.12	Поступил от покупателей на расчетный счет аванс по договору купли-продажи продукции на сумму: – аванса – НДС	21 300 3 830
24.12	Возвращен в кассу подотчетным лицом остаток неиспользованной суммы	380
25.12	Начислена амортизация по основным средствам производственных цехов	400
29.12	Перечислено с расчетного счета поставщику в погашение задолженности за полученные материалы	15 600

Вариант 6

Состав хозяйственных средств ОАО «Зенит» и источников их образования по состоянию на 01.01.2008 г.

№ п/п	Наименование средств и источников организации	Сумма, руб.
1	Топливо	1 800
2	Депонированные суммы оплаты труда	9 100
3	Незавершенное производство	7 600
4	Касса	9 900
5	Уставный капитал	160 000
6	Здание транспортного цеха	95 000
7	Задолженность подотчетного лица по полученным на хозяйственные расходы средствам	200
8	Прибыль отчетного периода	5 700
9	Резерв на оплату отпусков	24 600
10	Кредиты банка сроком погашения до 2 лет	18 800
11	Сертификаты сберегательного банка сроком обращения 3 года	2 700
12	Авансы поставщикам за материалы	6 950
13	НДС по приобретенным ценностям	6 200
14	Расчетный счет	54 300
15	Задолженность поставщикам за приобретенные ценности	12 800
16	Прочие дебиторы	450
17	Задолженность финансовым органам по налогам и сборам	2 600
18	Оборудование в транспортном цехе	42 800
19	Векселя полученные	5 700

Журнал хозяйственных операций ОАО «Зенит» за январь 2008 г.

Дата	Содержание операции	Сумма (руб.)
04.01	Погашена часть задолженности поставщику за материалы путем перечисления денежных средств с расчетного счета	3 200
04.01	Предъявлены бюджету к налоговому вычету суммы НДС, относящиеся к оплаченным ценностям	1 550
13.01	Поступили материалы от поставщика на сумму: – без НДС – НДС	10 000 1 800
28.01	Выданы из кассы работникам организации депонированные суммы оплаты труда	9 100
29.01	Отпущены материалы со склада в основное производство	10 000
30.01	Приобретены и оплачены с расчетного счета акции ОАО «Лотос»	7 500

Вариант 7

Состав хозяйственных средств ЗАО «Нева» и источников их образования по состоянию на 01.01.2008 г.

№ п/п	Наименование средств и источников организации	Сумма, руб.
1	Здание низкотемпературного склада	82 000
2	Наличные деньги в кассе	640
3	Задолженность Автотранспортному предприятию № 3 за оказанные услуги	1 260
4	Продукция, не законченная обработкой	13 000
5	Задолженность покупателей за отгруженную продукцию	21 200
6	Расчетный счет	52 100
7	Добавочный капитал	14 000
8	Исключительное право на программный продукт для ЭВМ	14 000
9	Холодильное оборудование	26 000
10	Доходы будущих периодов	11 500
11	Резерв на проведение ремонта здания	14 200
12	Уставный капитал	200 000
13	Прибыль отчетного периода	16 340
14	Задолженность заказчиков за выполненные работы	3 460
15	Хозяйственный инвентарь	1 800
16	Компьютеры	43 800
17	Займы, предоставленные другим предприятиям на срок менее 12 месяцев	12 000
18	Задолженность предприятия бюджету по налогам и сборам	12 700

Журнал хозяйственных операций ЗАО «Нева» за январь 2008 г.

Дата	Содержание операции	Сумма (руб.)
05.01	Выдана из кассы под отчет работнику организации сумма денежных средств на хозяйственные нужды	400
10.01	За счет средств резерва на ремонт основных средств списаны расходы на оплату услуг сторонней организации по ремонту склада	14 200
15.01	Получен на расчетный счет организации краткосрочный кредит банка	16 000
17.01	Списан с учета компьютер в связи с физическим износом по остаточной стоимости	10 800
19.01	Оприходованы материалы, полученные от разбора компьютера	500
27.12	Получены на расчетный счет предоставленные ранее другим организациям краткосрочные займы	12 000
30.01	Списано сальдо прочих доходов и расходов организации на финансовый результат (убыток от списания компьютера)	10 300

Вариант 8

Состав хозяйственных средств ЗАО «Сириус» и источников их образования по состоянию на 01.01.2008 г.

№ п/п	Наименование средств и источников организации	Сумма, руб.
1	2	3
1	Расчетный счет	68 800
2	Резерв на оплату отпусков работников	27 600
3	Доходы будущих периодов	18 300
4	Задолженность перед персоналом по оплате труда	26 400
5	Авансы, выданные поставщикам материалов	17 470
6	Финансовые вложения в акции других предприятий	7 700
7	Уставный капитал	150 000
8	Задолженность работника по возмещению причиненного материального ущерба	780
9	Основные материалы на складе	13 400
10	Добавочный капитал	10 000
11	Производственное оборудование	88 000

Окончание табл.

12	Денежные средства в кассе организации	450
13	Задолженность подрядчику за выполненные работы	2 800
14	Расходы будущих периодов	12 600
15	Задолженность перед банком по краткосрочному кредиту	14 500
16	Здание склада	44 000
17	Задолженность перед бюджетом по налогам и сборам	3 600

Журнал хозяйственных операций ЗАО «Сириус» за январь 2008 г.

Дата	Содержание операции	Сумма (руб.)
03.01	Сумма расходов будущих периодов, относящаяся к текущему периоду, учтена в затратах основного производства	1 200
15.01	Поступили материалы от поставщиков в счет ранее выданных авансов на сумму: – без НДС – НДС	6 000 1 080
17.01	Погашен краткосрочный кредит банка путем перечисления денежных средств с расчетного счета	14 500
29.01	Начислена заработная плата управленческому персоналу за январь	40 000
29.01	Произведены отчисления сумм ЕСН (от сумм оплаты труда управленческого персонала)	10400
30.01	Списаны общехозяйственные расходы на затраты производства	50 400
30.01	Приобретены и оплачены путем перечисления денежных средств с расчетного счета акции ОАО «Шаг»	33 000

Вариант 9

Состав хозяйственных средств ООО «Премьер» и источников их образования по состоянию на 01.01.2008 г.

№ п/п	Наименование средств и источников организации	Сумма, руб.
1	Станки с программно-цифровым управлением	50 900
2	Сталь листовая	21 200
3	Задолженность перед работниками по оплате труда	18 900
4	Незавершенное строительство	34 000
5	Денежные средства на расчетном счете организации	48 000
6	Задолженность покупателей за отгруженную продукцию	21 000
7	Задолженность перед ОАО «Энергосбыт» за электроэнергию	700
8	Прибыль прошлых лет	10 500
9	Денежные средства в кассе организации	500
10	Производственное оборудование	42 300
11	Добавочный капитал	17 100
12	Резерв на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание	6 400
13	Вексель, выданный в обеспечение задолженности поставщику	1 800
14	Краткосрочные займы, предоставленные другими организациями	5 800
15	Доходы будущих периодов	9 800
16	Уставный капитал	160 000
17	Тара	1 500

Журнал хозяйственных операций ЗАО «Премьер» за январь 2008 г.

Дата	Содержание операции	Сумма (руб.)
01.01	Получены с расчетного счета в кассу денежные средства для выплаты заработной платы	18 900
02.01	Выплачена работникам из кассы заработная плата	17 000
02.01	Отражено депонирование невыданной заработной платы	1 900
10.01	По договору купли-продажи оборудования приобретен станок на сумму: – без НДС – НДС	15 000 2 700
11.01	Акцептован счет АТП № 2 за доставку приобретенного станка на сумму: – без НДС – НДС	600 108
13.01	В соответствии с актом приема-передачи основных средств введен в эксплуатацию станок	15 600
27.01	Получен на расчетный счет краткосрочный кредит банка сроком погашения 6 месяцев	18 000

Вариант 10

Состав хозяйственных средств ЗАО «Ника» и источников их образования по состоянию на 01.01.2008 г.

№ п/п	Наименование средств и источников организации	Сумма, руб.
1	Швейное оборудование	60 900
2	Основные материалы	8 000
3	Авансы, поступившие от покупателей	20 400
4	Касса	790
5	Изделия, не законченные обработкой	5 700
6	Задолженность подотчетного лица по полученным на командировочные расходы средствам	610
7	Предоставленные другим организациям займы на срок менее 12 месяцев	6 400
8	Здания производственных цехов	82 000
9	Уставный капитал	180 000
10	Готовая продукция на складе	32 000
11	Здание офиса	67 000
12	Кредиты банка сроком погашения 18 месяцев	24 600
13	Добавочный капитал	20 000
14	Расчетный счет	37 100
15	Задолженность поставщику за поставленную ткань	27 000
16	Резерв на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет	6 700
17	Амортизация основных средств	18 400
18	Задолженность бюджету по налогам и сборам	3 400

Журнал хозяйственных операций ЗАО «Ника» за январь 2008 г.

Дата	Содержание операции	Сумма (руб.)
04.01	Погашена подотчетным лицом задолженность путем внесения денежных средств в кассу	610
10.01	Поступила на расчетный счет выручка за проданную продукцию от покупателей	32 000
14.01	Погашена задолженность перед бюджетом по налогам и сборам	3 400
16.01	Приобретены и оплачены путем перечисления денежных средств с расчетного счета облигации ООО «Гелиос»	3 400
19.01	Получены на расчетный счет предоставленные ранее другим организациям краткосрочные займы	6 400
27.01	Отпущены в основное производство материалы	2 100

На данном этапе студент должен продемонстрировать:

1) практические навыки классификации фактов хозяйственной жизни по отношению к хозяйственным средствам (экономический аспект) и источникам их формирования (юридический аспект) и знание основного балансового уравнения;

2) навыки отражения в бухгалтерском учете хозяйственных операций, на основе которых формируются показатели об имущественном состоянии и финансовых результатах деятельности хозяйствующего субъекта;

3) навыки обобщения и интерпретации учетной информации с целью последующего ее представления в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Независимо от варианта контрольной работы и, соответственно, конкретного содержания задания по структуре представляемые на проверку материалы должны быть представлены в следующей форме:

Журнал хозяйственных операций _____ за _____ 200__ г.
наименование организации _____ месяц

Дата	Содержание операции	Документы, являющиеся основанием для отражения операции в бухгалтерском учете	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
			Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6

Оборотно-сальдовая ведомость по счетам бухгалтерского учета
за период _____

Код счета	Сальдо на 01.01.2008		Оборот за период		Сальдо на 01.02.2008	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6	7

Указанная структура ответа отражает и последовательность работы над заданием:

- на первом этапе составляется бухгалтерский баланс организации на бланке типовой ф. № 1 «Бухгалтерский баланс»;
- на втором этапе определяются документы, являющиеся основанием для отражения перечисленных в задании операций в бухгалтерском учете;
- на третьем этапе выбираются правила (способы) учета, в соответствии с которыми происходит отражение операций на счетах бухгалтерского учета;
- на четвертом этапе составляется оборотно-сальдовая ведомость за отчетный период;
- на последнем этапе составляется бухгалтерский баланс организации на конец месяца.

Распределение максимально возможного количества баллов по отдельным структурным элементам ответа по заданию 2 приведено в таблице:

Структурные элементы ответа	Баллы
2.1. Составлен бухгалтерский баланс на бланке типовой ф. № 1 с правильным распределением имущества и обязательств организации	10
2.2. Указаны первичные учетные документы, являющиеся основанием для отражения операции в учете	5
2.3. Правильно рассчитаны показатели, подлежащие отражению на счетах бухгалтерского учета	5
2.4. Приведены правильные корреспонденции счетов, регистрирующие в учете описанные в задаче факты хозяйственной жизни	15
2.5. Составлена оборотная ведомость в соответствии с предъявляемыми требованиями	5
Всего:	40

Задание 3

Ответить на тестовые задания, указав правильные ответы:

Вариант 1

1. *Целью хозяйственной деятельности коммерческой организации является:*
 - а) удовлетворение социальных и культурных потребностей;
 - б) получение прибыли;
 - в) осуществление благотворительной деятельности.
2. *Периодическое обобщение хозяйственных процессов включает:*
 - а) инвентаризацию и отчетность;
 - б) калькуляцию и отчетность;
 - в) инвентаризацию и балансовое обобщение;
 - г) балансовое обобщение и отчетность.
3. *Каковы основные принципы бухгалтерского учета?*
 - а) имущественная обособленность экономического субъекта, двойственность, момент стоимости, непрерывность деятельности, разграничение текущих издержек на производство и вложения во внеоборотные активы, последовательность применения выбранных приоритетов, временная определенность отражения в учете экономических событий, наличие денежного измерения, осмотрительность экономического субъекта, конфиденциальность, периодичность обобщения экономических событий;
 - б) имущественная обособленность экономического субъекта, момент стоимости, наличие денежного измерения, разграничение текущих издержек на производство и вложения во внеоборотные активы, последовательность применения выбранных приоритетов, соответствие доходов и расходов;
 - в) имущественная обособленность экономического субъекта, момент стоимости, непрерывность функционирующего предприятия, двойственность.
4. *Кем формируется учетная политика организации?*
 - а) главным бухгалтером организации на основе бизнес-плана и утверждается ее руководителем;
 - б) главным бухгалтером организации на основе требований и рекомендаций ПБУ 1/98 «Учетная политика организации» и утверждается ее руководителем;
 - в) управляющим организации и утверждается ее руководителем.
5. *На основе какого признака классификации счетов построен план счетов бухгалтерского учета?*
 - а) экономического;
 - б) структурного;
 - в) экономического и структурного.
6. *Начисление пособия по временной нетрудоспособности отражается в учете записью:*
 - а) Д-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»
К-т сч. 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»;
 - б) Д-т сч. 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»
К-т сч. 0 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;
 - в) Д-т сч. 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»
К-т сч. 44 «Расходы на продажу».
7. *Для оформления приемки материальных ценностей, имеющих количественное и качественное расхождение и (или) расхождение по ассортименту с данными сопроводительных документов поставщика, а также для приемки материалов, поступивших без документов, применяются:*
 - а) приходный ордер (типовая форма № М-4);
 - б) акт о приемки материалов (типовая форма № М-7);
 - в) карточка учета материалов (типовая форма № М-17).
8. *Существуют ли варианты единовременного списания соответствующего объекта в составе основных средств для целей налогообложения?*
 - а) да, организация вправе единовременно списывать имущество, первоначальная стоимость которого составляет до 10 тыс. руб. включительно по мере его ввода в эксплуатацию;
 - б) да, организация вправе единовременно списывать имущество, первоначальная стоимость которого составляет до 20 тыс. руб. включительно по мере его ввода в эксплуатацию;
 - в) да, организация вправе единовременно списывать имущество, первоначальная стоимость которого составляет до 2 тыс. руб. за единицу;
 - г) нет.

9. Расходы, связанные с организацией (управлением) производства, называются:
- а) комплексными;
 - б) накладными;
 - в) производственными.
10. Какой из способов начисления амортизации не применяется для объектов нематериальных активов:
- а) линейный;
 - б) способ уменьшаемого остатка;
 - в) пропорционально объему продукции;
 - г) суммы чисел лет полезного использования.

Вариант 2

1. Что означает калькуляция?
- а) подсчет затрат, выраженных в натуральной или денежной форме после исполнения конкретного экономического события;
 - б) способ обобщения затрат, выраженных в денежной форме, приходящихся на единицу выпущенной продукции, выполненной работы или оказанной услуги;
 - в) обобщение данных текущего бухгалтерского учета для целей отчетности.
2. Какие отличительные признаки определяют приоритет бухгалтерского учета перед другими видами учета?
- а) сплошная регистрация фактов хозяйственной жизни;
 - б) документальное оформление экономических событий;
 - в) непрерывное наблюдение за хозяйственными процессами, их документальное оформление и периодическое подтверждение достоверности полученной информации специфическими приемами;
 - г) периодическое обобщение данных текущего бухгалтерского учета в виде составления соответствующих форм отчетности.
3. Как представлено нормативное регулирование бухгалтерского учета в России?
- а) четырехуровневой системой, как и в странах с открытой экономикой;
 - б) трехуровневой системой, исключая учетную политику организации, рассматриваемую в странах с открытой экономикой обособленно в системе нормативного регулирования;
 - в) двухуровневой системой, включающей Федеральный закон «О бухгалтерском учете» и МСФО.
4. В каком из перечисленных ниже случаев не проводят обязательную инвентаризацию?
- а) составление годовой бухгалтерской отчетности;
 - б) смена материально-ответственных лиц;
 - в) стихийные бедствия;
 - г) смена бухгалтера материальной группы.
5. На основе какого признака классификации счетов построен план счетов бухгалтерского учета?
- а) экономического;
 - б) структурного;
 - в) экономического и структурного.
6. Какова природа сч. 71 «Расчеты с подотчетными лицами» по отношению к балансу?
- а) активно-пассивный;
 - б) активный;
 - в) пассивный;
 - г) регулирующий.
7. В качестве взноса в уставный капитал организацией был получен от учредителя объект основных средств. Затраты, связанные с доведением полученного объекта до состояния, пригодного к использованию:
- а) увеличивают первоначальную стоимость указанного объекта;
 - б) не увеличивают первоначальную стоимость указанного объекта;
 - в) увеличивают добавочный капитал организации.
8. Сумма дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, принимается к учету:
- а) в составе прочих расходов;
 - б) как расходы по обычным видам деятельности;

- в) в составе затрат отчетного периода;
 - г) в составе прочих расходов или расходов по обычным видам деятельности исходя из учетной политики организации.
9. *Что составляет содержание доходов от обычных видов деятельности?*
- а) выручка от продажи продукции, если операционный цикл, в течение которого получены эти доходы, не превышает 12 месяцев с даты заключения договора;
 - б) доходы, получаемые организацией от предоставления за плату во временное пользование или временное владение своих активов, в том числе неосязаемого характера, а также от участия в уставных капиталах организаций при условии, что это не определяет ее уставную деятельность;
 - в) доходы, полученные от осуществления уставной деятельности организации;
 - г) доходы, получаемые организацией от предоставления за плату во временное пользование и (или) временное владение своего имущества, включая лицензии, патенты и другие объекты интеллектуальной собственности.
10. *Списание денежных средств с расчетных счетов организации оформляется первичным документом:*
- а) приходным кассовым ордером;
 - б) объявлением на взнос;
 - в) платежным поручением.

Вариант 3

1. *Что в учете принято называть документами?*
- а) любой письменный документ, заверенный печатью организации, подписью ее руководителя и главного бухгалтера;
 - б) любой материальный носитель информации, подтверждающий достоверность факта хозяйственной жизни подписью ее руководителя и главного бухгалтера организации;
 - в) любой материальный носитель информации об объекте учета, имеющий юридически доказательную силу совершенной хозяйственной операции;
 - г) любой письменный документ при наличии реквизитов, позволяющих однозначно понимать факт совершения хозяйственной операции.
2. *На какие виды подразделяется вся учетная информация?*
- а) оперативная и бухгалтерская;
 - б) бухгалтерская и статистическая;
 - в) бухгалтерская и экономическая;
 - г) оперативная, бухгалтерская и статистическая.
3. *С помощью денежного измерителя:*
- а) рассчитывают обобщающие показатели разнородных видов имущества;
 - б) рассчитывают количество материальных ценностей;
 - в) осуществляют контроль за деятельностью организации;
 - г) определяют норму выработки;
4. *Назовите основные задачи, стоящие перед бухгалтерским учетом:*
- а) формирование системы показателей финансово-хозяйственной деятельности организации, отвечающих целям заинтересованных пользователей;
 - б) контроль за эффективным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов исходя из установленных экономически обоснованных норм и нормативов;
 - в) формирование системы учетной информации о хозяйственных процессах и финансовой устойчивости организации для нужд управления и сторонних пользователей;
 - г) подготовка достоверной и своевременной информации заинтересованным пользователям об использовании материальных, трудовых и финансовых ресурсов и контроль по предупреждению отрицательных факторов при осуществлении предпринимательской деятельности организации.
5. *Имеют ли счета 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» остаток на конец отчетного периода?*
- а) да;
 - б) нет;
 - в) да, если это предусмотрено приказом по учетной политике организации.

6. При списании фактической себестоимости реализуемых на сторону материалов составляется корреспонденция:
- а) Д-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы» К-т сч. 10 «Материалы»;
 - б) Д-т сч. 10 «Материалы» К-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы»;
 - в) Д-т сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» К-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы».
7. В пределах какого времени может производиться прием и выдача денег по кассовым ордерам?
- а) только в день их составления;
 - б) не позднее дня, следующего за совершением указанных кассовых операций;
 - в) не позднее трех календарных дней, следующих за совершением указанных кассовых операций;
 - г) не позднее трех рабочих дней, следующих за совершением указанных кассовых операций.
8. По какой стоимости принимаются к бухгалтерскому учету нематериальные активы?
- а) первоначальной;
 - б) остаточной;
 - в) договорной;
 - г) рыночной.
9. Что является единицей бухгалтерского учета основных средств?
- а) здания, сооружения, машины и оборудование;
 - б) сооружения, объекты природопользования, здания, машины и оборудование;
 - в) комплекс конструктивно сочлененных предметов одного или разного назначения, способных выполнять функции не в составе всего комплекса, а самостоятельно, но смонтированные на одном фундаменте;
 - г) инвентарный объект.
10. Решением общего собрания акционеров часть чистой прибыли направлена на формирование резервного капитала. Как отразится в учете данная операция?
- а) Д-т сч. 99 «Прибыли и убытки» К-т сч. 82 «Резервный капитал»;
 - б) Д-т сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» К-т сч. 82 «Резервный капитал»;
 - в) Д-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы» К-т сч. 82 «Резервный капитал».

Вариант 4

1. Кем формируется учетная политика организации?
- а) главным бухгалтером организации на основе бизнес-плана и утверждается ее руководителем;
 - б) главным бухгалтером организации на основе требований и рекомендаций ПБУ 1/98 «Учетная политика организации» и утверждается ее руководителем;
 - в) управляющим организации и утверждается ее руководителем.
2. Функциями бухгалтерского учета являются:
- а) аналитическая, контрольная и информационная;
 - б) контрольная, информационная аналитическая и обратной связи;
 - в) контрольная и информационная.
3. В бухгалтерском учете производственно-хозяйственные процессы отражаются:
- а) по состоянию на первое число месяца;
 - б) непрерывно;
 - в) по мере необходимости;
 - г) подекадно.
4. Какие нормативные документы регулируют учет на высшем уровне?
- а) Федеральный закон «О бухгалтерском учете»;
 - б) система российских стандартов (Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ));
 - в) План счетов и Инструкция по его применению.
5. Сальдо конечное по активному счету равно нулю, если:
- а) в течение отчетного периода отсутствовало движение имущества;
 - б) сумма сальдо начального и дебетового оборота равна кредитовому обороту;
 - в) дебетовый и кредитовый обороты равны между собой;
 - г) сальдо начальное тоже равно нулю.
6. В какой оценке отражается в бухгалтерском балансе готовая продукция?
- а) по фактической себестоимости;

- б) по нормативной либо плановой себестоимости;
 - в) по фактической, нормативной (плановой) производственной себестоимости либо по прямым статьям затрат;
 - г) по рыночной стоимости.
7. *Что в учете признается доходом согласно требованиям ПБУ 9/99 «Доходы организации»?*
- а) полученная прибыль до налогообложения как основной, так и прочих видов деятельности;
 - б) увеличение экономической выгоды в течение отчетного периода или уменьшение обязательств, влекущие увеличение капитала;
 - в) полученная прибыль, уменьшенная на сумму налоговых обязательств, как от основной, так и прочих видов деятельности;
 - г) увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, результатом чего является увеличение капитала организации, за исключением собственников имущества.
8. *После внесения изменений в учредительные документы общества об уменьшении уставного капитала в бухгалтерском учете должна быть составлена следующая запись:*
- а) Д-т сч. 80 «Уставный капитал» К-т сч. 75 «Расчеты с учредителями»;
 - б) Д-т сч. 75 «Расчеты с учредителями» К-т сч. 80 «Уставный капитал»;
 - в) Д-т сч. 80 «Уставный капитал» К-т сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;
 - г) Д-т сч. 99 «Прибыли и убытки» К-т сч. 80 «Уставный капитал».
9. *Стоимость забракованной продукции по цене возможного использования отражается проводкой:*
- а) Д-т сч. 10 «Материалы» К-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы»;
 - б) Д-т сч. 10 «Материалы» К-т сч. 20 «Основное производство»;
 - в) Д-т сч. 10 «Материалы» К-т сч. 28 «Брак в производстве».
10. *Для расчета суммы оплаты отпусков в расчет принимаются общая сумма заработной платы, начисленная работникам за:*
- а) три календарных месяца;
 - б) один календарный месяц;
 - в) шесть календарных месяцев;
 - г) двенадцать месяцев.

Вариант 5

1. *Что такое счет в бухгалтерском учете?*
- а) способ текущей группировки и контроля средств, источников и хозяйственных операций;
 - б) один из определяющих способов организации оперативного учета за наличием и движением хозяйственных средств;
 - в) технический прием регистрации хозяйственных операций в текущем учете.
2. *Сколько способов предоставлено организации при формировании учетной политики по конкретному направлению ведения и организации бухгалтерского учета?*
- а) несколько;
 - б) один из нескольких, допускаемых законодательством и нормативными актами по бухгалтерскому учету; при его отсутствии организация самостоятельно разрабатывает соответствующий способ исходя из требований ПБУ 1/98 «Учетная политика организации» и иных положений по бухгалтерскому учету;
 - в) несколько способов исходя из необходимости соблюдения одного из базовых принципов бухгалтерского учета – непрерывности деятельности функционирующего предприятия.
3. *В условиях применения журнально-ордерной формы учета хозяйственная операция регистрируется:*
- а) в журнале хронологической регистрации хозяйственных операций;
 - б) путем хронологической и систематической записи одновременно в виде единого рабочего процесса, как правило, в двух учетных регистрах: журнале-ордере и вспомогательной ведомости;
 - в) в двух журналах-ордерах одновременно: по дебету счета в одном журнале-ордере и кредиту корреспондирующего счета в другом журнале-ордере.
4. *В каком разделе баланса приведены наиболее ликвидные активы организации?*
- а) в первом разделе актива баланса;

- б) во втором разделе актива баланса;
в) в третьем разделе пассива баланса.
5. К какому типу относится хозяйственная операция: «Зачислены на расчетный счет средства от покупателей за отгруженную продукцию»?
- а) к первому;
б) ко второму
в) к третьему;
г) к четвертому.
6. Ценной бумагой в учете признается:
- а) надлежаще оформленный документ, удостоверяющий имущественные права;
б) надлежаще оформленный документ, удостоверяющий исключительные права лица, его предъявившего;
в) надлежаще оформленный документ, удостоверяющий имущественные и (или) исключительные права лица, его предъявившего;
г) надлежаще оформленный документ, удостоверяющий исключительные и (или) неисключительные права лица, его предъявившего.
7. На какие цели предназначается резервный капитал общества?
- а) для выкупа акций общества при отсутствии иных источников;
б) для инвестиционных целей;
в) для покрытия убытков, а также погашения облигаций общества и выплаты дивидендов при отсутствии иных средств;
г) для выплаты дивидендов по привилегированным акциям при недостатке чистой прибыли.
8. Какое ограничение должна соблюсти организация-заемщик при намерении перевести долгосрочную задолженность по полученным займам и кредитам в краткосрочную?
- а) данная процедура допускается, если по условиям договора займи и (или) кредита до возврата основной суммы долга остается 90 дней;
б) данная процедура допускается, если по условиям договора займи и (или) кредита до возврата основной суммы долга остается 365 дней;
в) данная процедура допускается, если по условиям договора займи и (или) кредита до возврата основной суммы долга остается свыше 12 месяцев;
г) данная процедура допускается, если по условиям договора займи и (или) кредита до возврата основной суммы долга остается свыше 15 месяцев.
9. Составьте запись операции по депонированию средств клиента при выдаче ему чековой книжки:
- а) Д-т сч. 55 «Специальные счета в банках», субсчет 2 «Чековые книжки»
К-т сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;
б) Д-т сч. 55 «Специальные счета в банках», субсчет 2 «Чековые книжки»
К-т сч. 51 «Расчетные счета»;
в) Д-т сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
К-т сч. 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»;
г) Д-т сч. 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»
К-т сч. 55 «Специальные счета в банках», субсчет 2 «Чековые книжки».
10. Может ли приостанавливаться начисление амортизации в течение срока полезного использования объекта?
- а) нет;
б) да, если объект не эксплуатировался в силу форс-мажорных обстоятельств;
в) да, если объект был законсервирован по решению руководителя организации более шести месяцев, а также при восстановлении данного объекта продолжительностью свыше 12 месяцев;
г) да, если объект по решению руководителя организации был законсервирован свыше трех месяцев, а также при его восстановлении продолжительностью свыше 12 месяцев.

Вариант 6

1. Что определяет предмет бухгалтерского учета:
- а) хозяйственные операции;
б) собственный и заемный капитал организации;

- в) активы, собственный и заемный капитал, хозяйственные процессы, формирующие учетную информацию о наличии и движении объектов бухгалтерского учета;
- г) активы организации и их место в формировании общественного продукта.
2. По характеру регистрации кассовая книга относится к учетным регистрам:
- с текущими записями в хронологическом порядке;
 - с текущими записями в систематическом порядке;
 - с комбинированным вариантом.
3. Чем вызвано равенство актива и пассива баланса?
- сущностью двойной записи;
 - расположением активов организации: с одной стороны, по их видам, с другой – по источникам их формирования;
 - соблюдением одного из определяющих принципов бухгалтерского учета – наличием денежного измерителя.
4. Что подразумевает понятие «учетная политика организации»?
- набор определенных правил постановки отдельных объектов учета, носящих рекомендательный характер для менеджеров;
 - разработанный организацией перечень правил ведения учета на различных участках финансово-хозяйственной деятельности в пределах действующего законодательства;
 - жесткая конструкция правил (положений), регулирующих порядок бухгалтерского учета экономического субъекта, не подлежащих изменению и дополнению в отчетном году.
5. Что представляет собой субсчет в бухгалтерском учете?
- счет синтетического учета;
 - разновидность аналитического учета;
 - способ группировки аналитических счетов.
6. Какой записью в учете следует отразить факт постановки на баланс объекта основных средств, принятого в качестве вклада учредителя в уставный капитал организации?
- Д-т сч. 01 «Основные средства» К-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы»;
 - Д-т сч. 01 «Основные средства» К-т сч. 75 «Расчеты с учредителями»;
 - Д-т сч. 75 «Расчеты с учредителями» К-т сч. 80 «Уставный капитал»;
 - Д-т сч. 08 «Уставный капитал» К-т сч. 75 «Расчеты с учредителями».
7. Под прямыми расходами на производство продукции понимаются:
- расходы, связанные с изготовлением конкретных изделий;
 - расходы, возникшие в конкретном цехе;
 - все производственные расходы.
8. Удержания у подотчетного лица, не возвращенного в срок аванса, отражается записью:
- Д-т сч. 50 «Касса» К-т сч. 51 «Расчетные счета»;
 - Д-т сч. 71 «Расчеты с подотчетными лицами» К-т сч. 50 «Касса»;
 - Д-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» К-т сч. 71 «Расчеты с подотчетными лицами».
9. Суммы НДС, уплаченные поставщику (продавцу) материалов, отражаются в бухгалтерском учете следующей проводкой:
- Д-т сч. 10 «Материалы» К-т сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам»;
 - Д-т сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам» К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;
 - Д-т сч. 19 «НДС по приобретенным ценностям» К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».
10. В бухгалтерском учете организации дебиторской задолженностью признается:
- обязательство другой организации (юридического лица) или отдельного гражданина (физического лица) перед данной организацией;
 - обязательство данной организации перед другими организациями, отдельными гражданами или перед бюджетом разных уровней;
 - обязательство данной организации перед другими организациями, отдельными гражданами, бюджетом разных уровней при условии, что эти обязательства возникли в данном отчетном периоде;
 - обязательство данной организации перед другими организациями, отдельными гражданами, бюджетом разных уровней при условии, что эти обязательства существуют в рамках срока исковой давности.

Вариант 7

1. *Требования, предъявляемые к учетной информации, включают:*
 - а) документальное оформление фактов хозяйственной жизни, понятность, уместность;
 - б) документальное оформление экономических событий, полноту, своевременность, сопоставимость учетных и плановых показателей, приоритет содержания над формой, нейтральность, точность, существенность, непротиворечивость, ясность, экономичность;
 - в) документальное оформление фактов хозяйственной жизни, преобладание экономического содержания над формой, непротиворечивость, ясность, точность, доступность.
2. *Внеоборотные активы организации представлены в учете:*
 - а) основными средствами, долгосрочными инвестициями и нематериальными активами;
 - б) основными средствами, долгосрочными инвестициями, финансовыми вложениями и нематериальными активами;
 - в) основными средствами, нематериальными активами и затратами в производстве;
 - г) основными средствами, долгосрочными инвестициями и финансовыми вложениями.
3. *Первичное наблюдение в бухгалтерском учете ведется с целью:*
 - а) регистрации фактов хозяйственной жизни организации;
 - б) составления отчетности;
 - в) осуществления надлежащего контроля за состоянием и использованием имущества организации и ее обязательств;
 - г) предоставления надлежащей информации внешним пользователям.
4. *Какая из бухгалтерских проводок отражает сумму фактической производственной себестоимости готовой продукции, выпущенной из производства?*
 - а) Д-т сч. 43 «Готовая продукция» К-т сч. 20 «Основное производство»;
 - б) Д-т сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» К-т сч. 43 «Готовая продукция»;
 - в) Д-т сч. 43 «Готовая продукция» К-т сч. 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»
5. *Какими документами регулируются правила оценки отдельных статей бухгалтерского баланса?*
 - а) приказом по учетной политике организации;
 - б) Федеральным законом «О бухгалтерском учете»;
 - в) соответствующими положениями по бухгалтерскому учету, разработанными Минфином России.
6. *Какие факторы оказывают влияние на формирование размера заработной платы в условиях повременной оплаты труда?*
 - а) количество произведенной продукции в единицу времени;
 - б) количество произведенной продукции исходя из квалификации персонала;
 - в) количество произведенной продукции с учетом количества и условий труда;
 - г) фактически отработанное время и уровень квалификации работника.
7. *Какой из перечисленных методов оценки материалов ведет к снижению себестоимости продукции в текущем периоде и повышению сальдо материалов на балансе в условиях инфляции?*
 - а) метод ФИФО (оценка по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов);
 - б) метод ЛИФО (оценка по себестоимости последних по времени приобретения материально-производственных запасов).
8. *При обнаружении окончательного брака в цехе основного производства составляется бухгалтерская запись:*
 - а) Д-т сч. 10 «Материалы» К-т сч. 28 «Брак в производстве»;
 - б) Д-т сч. 28 «Брак в производстве» К-т сч. 20 «Основное производство»;
 - в) Д-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» К-т сч. 28 «Брак в производстве».
9. *Расходы по модернизации и реконструкции объектов основных средств списываются:*
 - а) на увеличение первоначальной стоимости объектов;
 - б) на общехозяйственные расходы;
 - в) на общепроизводственные расходы;
 - г) на расходы основного производства.
10. *Как исчисляется годовая сумма начисления амортизационных отчислений по нематериальным активам способом уменьшаемого остатка?*
 - а) исходя из остаточной стоимости НМА на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной с учетом срока полезного использования данного объекта;

- б) исходя из первоначальной стоимости НМА и нормы амортизации, исчисленной с учетом срока полезного использования данного объекта;
- в) исходя из восстановительной стоимости НМА на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной с учетом срока полезного использования данного объекта;
- г) исходя из стоимости НМА, определенной в учетной политике организации, и нормы амортизации, исчисленной с учетом срока полезного использования данного объекта.

Вариант 8

1. *В чем состоит назначение бухгалтерского баланса?*
 - а) подтвердить наличие имущества организации на отчетную дату;
 - б) подтвердить равенство активов организации и источников их формирования на отчетную дату;
 - в) охарактеризовать финансовое положение организации на отчетную дату.
2. *Что такое учетные регистры в учете?*
 - а) книги, карточки установленной формы для обобщения необходимых первичных данных о хозяйственных операциях за отчетный период;
 - б) специальные формы, используемые бухгалтером для регистрации и группировки соответствующей информации, зарегистрированной в первичных документах;
 - в) свободные листы установленной формы с целью регистрации и последующей группировки данных о наличии имущества, обязательств и хозяйственных операций с ними, подтвержденных необходимыми документами.
3. *Что такое метод бухгалтерского учета?*
 - а) способ познания и отражения предмета бухгалтерского учета;
 - б) балансовое обобщение итоговых данных двух групп показателей, формирующих активы и источники их образования;
 - в) способы обобщения текущей учетной информации;
 - г) приемы, используемые для исчисления себестоимости выпущенной продукции, выполненных работ или оказанных услуг.
4. *Дайте определение бухгалтерской проводки:*
 - а) способ регистрации хозяйственной операции в учете;
 - б) запись хозяйственной операции в учете на основании оправдательного документа;
 - в) технический прием отражения на счетах хозяйственной операции;
 - г) счетная формула, позволяющая оценить обоснованность совершения хозяйственной операции.
5. *Назовите основные задачи, стоящие перед бухгалтерским учетом:*
 - а) формирование системы показателей финансово-хозяйственной деятельности организации, отвечающих целям заинтересованных пользователей;
 - б) формирование системы учетной информации о хозяйственных процессах и финансовой устойчивости организации для нужд управления и сторонних пользователей;
 - в) контроль за эффективным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов исходя из установленных экономически обоснованных норм и нормативов.
6. *Как называются изделия, не соответствующие установленным требованиям, не прошедшие все стадии технологической обработки?*
 - а) полуфабрикаты;
 - б) незавершенное производство;
 - в) изделия частичной степени готовности;
 - г) брак.
7. *Могут ли быть предметом кредитного договора другие виды активов, кроме денежных средств?*
 - а) да;
 - б) нет;
 - в) нет, при условии, что размер выдачи денежных средств по кредитному договору не превышает 100 тыс. руб.;
 - г) данная ситуация не оговорена действующим законодательством.
8. *Затраты на приобретение или создание нематериальных активов признаются в учете как :*
 - а) текущие расходы по основной деятельности независимо от их влияния на финансово-хозяйственную деятельность организации;

- б) текущие расходы по основной деятельности при условии получения организацией экономической выгоды;
 - в) долгосрочные инвестиции;
 - г) как текущие расходы или долгосрочные инвестиции в зависимости от того, в какой сумме они принимаются к учету согласно учетной политике.
9. Какой способ оценки расхода материалов предпочтительнее с точки зрения минимизации налогов в период инфляции?
- а) по себестоимости первых по времени закупок;
 - б) по фактической себестоимости заготовления единицы запасов;
 - в) по себестоимости последних по времени закупок;
 - г) по средней себестоимости.
10. Дайте синоним термина «нераспределенная прибыль» в учете:
- а) балансовая прибыль;
 - б) прибыль до налогообложения;
 - в) чистая прибыль;
 - г) дивидендная прибыль.

Вариант 9

1. Как называется учетная процедура, содержание которой определяет обязательная запись хозяйственных операций в соответствующие учетные регистры?
- а) бухгалтерская проводка;
 - б) разноска операций;
 - в) счетная запись.
2. Аналитические счета участвуют:
- а) в корреспонденции с синтетическими счетами;
 - б) в корреспонденции с другими аналитическими счетами, принадлежащими к одному синтетическому счету;
 - в) в корреспонденции с другими аналитическими счетами, принадлежащими к разным синтетическим счетам;
 - г) в вертикальных связях, конкретизирующих показатели на синтетическом счете.
3. Какая проводка составляется в учете в конце отчетного периода на сумму исчисленного финансового результата (прибыль)?
- а) Д-т с. 90 «Продажи» К-т сч. 99 «Прибыли и убытки»;
 - б) Д-т сч. 99 «Прибыли и убытки» К-т сч. 90 «Продажи»;
 - в) Д-т сч. 84 «Нераспределенная прибыль прошлых лет» К-т сч. 99 «Прибыли и убытки».
4. Назовите состав элементов метода бухгалтерского учета:
- а) баланс, счета, инвентаризация, документация, калькуляция;
 - б) баланс, счета, двойная запись, оценка и калькуляция, отчетность;
 - в) документация, инвентаризация, оценка и калькуляция, счета, двойная запись, балансовое обобщение, отчетность;
 - г) баланс, двойная запись, отчетность.
5. Укажите этапы бухгалтерского учета в последовательном формировании учетной информации.
- а) первичное наблюдение за хозяйственными процессами, группировка полученных данных, их регистрация в сроки, определяемые менеджерами;
 - б) наблюдение за экономическими событиями, их измерение и регистрация с целью последующего обобщения и группировки;
 - в) регистрация экономических событий в процессе их совершения в соответствующих единицах измерения.
6. Оценка нематериальных активов, полученных безвозмездно, осуществляется:
- а) по договорной стоимости;
 - б) по рыночной стоимости;
 - в) по стоимости, числящейся в учете передающей стороны.
7. Вправе ли банк проверять соблюдение организацией Порядка ведения кассовых операций?
- а) нет. Эта функция возлагается на службу внутреннего аудита организации;
 - б) не вправе из-за обеспечения коммерческой тайны организации;

- в) вправе при получении информации о нарушении кассовой дисциплины в организации, с которой банк заключил договор о расчетно-кассовом обслуживании;
 - г) банк должен систематически проверять соблюдение организацией Порядка ведения кассовых операций.
8. *В составе расходов будущих периодов учитываются:*
- а) арендная плата, перечисляемая в соответствии с договором за последующие периоды;
 - б) заработная плата управленческого персонала;
 - в) амортизация нематериальных активов.
9. *Размер пособия по нетрудоспособности зависит от:*
- а) членства в профсоюзе;
 - б) стажа работы;
 - в) стажа работы и среднего заработка;
 - г) среднего заработка.
10. *Признаются ли действительными результаты инвентаризации при отсутствии одного из членов инвентаризационной комиссии во время проведения инвентаризации?*
- а) нет;
 - б) да, если отсутствующим не является материально-ответственное лицо;
 - в) да;
 - г) результаты инвентаризации признаются действительными, если против отсутствия одного из членов инвентаризационной комиссии не возражает материально-ответственное лицо в письменной форме.

Вариант 10

1. *Назовите составляющие первичного наблюдения объектов бухгалтерского учета:*
- а) документация и двойная запись;
 - б) документация и оценка;
 - в) документация и инвентаризация;
 - документация и балансовое обобщение.
2. *Группировка затрат по элементам отвечает на вопрос:*
- а) что и сколько затрачено в отчетном периоде в целом по организации;
 - б) какова система внутризаводского планирования в организации для исчисления себестоимости конкретных видов продукции, выполненных работ или оказанных услуг;
 - в) возможно ли сопоставление текущих издержек на изготовление отдельных видов продукции в организациях, имеющих примерно одинаковые условия хозяйствования.
3. *Составляющими учетной политики являются:*
- а) методологическое обеспечение бухгалтерского учета;
 - б) организационное и техническое обеспечение бухгалтерского учета;
 - в) методологическое, техническое и организационное обеспечение бухгалтерского учета.
4. *Укажите формы бухгалтерского учета:*
- а) мемориально-ордерная, журнально-ордерная, автоматизированная, упрощенная, для индивидуальных предпринимателей;
 - б) автоматизированная, упрощенная, для индивидуальных предпринимателей;
 - в) мемориально-ордерная, журнально-ордерная, автоматизированная.
5. *Назовите цель составления вступительного баланса:*
- а) первый баланс организации на дату ее регистрации;
 - б) подтвердить имущество организации на начало отчетного периода;
 - в) для планирования хозяйственной деятельности организации.
6. *Как отражается в бухгалтерском учете недостача материалов, обнаруженная в результате инвентаризации?*
- а) Д-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы» К-т сч. 10 «Материалы»;
 - б) Д-т сч. 20 «Основное производство» К-т сч. 10 «Материалы»;
 - в) Д-т сч. 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» К-т сч. 10 «Материалы»;
 - г) Д-т сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» К-т сч. 10 «Материалы».
7. *Получение и использование безвозмездно полученных основных средств оформляется бухгалтерской записью:*
- а) Д-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы» К-т сч. 98 «Доходы будущих периодов»;
Д-т сч. 01 «Основные средства» К-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы»

- (Д-т сч. 20 «Основное производство К-т сч. 02 «Амортизация основных средств»; Д-т сч. 98 «Доходы будущих периодов» К-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы»– на сумму амортизации);
- б) Д-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы» К-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы»; Д-т сч. 01 «Основные средства» К-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы» (Д-т сч. 20 «Основное производство К-т сч. 02 «Амортизация основных средств»);
- в) Д-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы» К-т сч. 86 «Целевое финансирование»; Д-т сч. 01 «Основные средства» К-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы» (Д-т сч. 20 «Основное производство К-т сч. 02 «Амортизация основных средств»).
8. *Задолженность, не погашенная в установленные сроки по договору и не обеспеченная гарантиями, считается по законодательству:*
- сомнительной;
 - нереальной к возмещению;
 - просроченной;
 - безнадежной к получению.
9. *Что составляет основу аналитического учета основных средств?*
- группировка основных средств по их видам;
 - место в процессе производства продукции, выполнения работ или оказания услуг;
 - классификация основных средств;
 - степень использования основных средств.
10. *Возврат подотчетным лицом ранее выданной суммы аванса отражается:*
- Д-т сч. 50 «Касса» К-т сч. 71 «Расчеты с подотчетными лицами»;
 - Д-т сч. 71 «Расчеты с подотчетными лицами» К-т сч. 50 «Касса»;
 - Д-т сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам» К-т сч. 71 «Расчеты с подотчетными лицами»;
 - Д-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» К-т сч. 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

5. ПРАВИЛА УСТАНОВЛЕНИЯ БАЛЛЬНОЙ ОЦЕНКИ ВЫПОЛНЕНИЯ КОНТРОЛЬНОЙ РАБОТЫ

Выполненные контрольные работы оцениваются по традиционной шкале «зачтено», «не зачтено». Оценка «зачтено» отражает готовность (способность) студента решать задачи профессиональной деятельности в типовых ситуациях без существенных погрешностей.

С целью исключения субъективного подхода на этапе оценки материалов контрольной работы преподаватель, осуществляющий проверку, оценивает выполненную контрольную работу по 100-балльной шкале. Указанное максимально возможное количество баллов распределяется между отдельными заданиями контрольной работы и их элементами следующим образом:

Балльная шкала оценки заданий контрольной работы
учебной дисциплины общепрофессионального цикла (ОПД)

Задание	Вопрос	Баллы
1	Тестовые задания	40
2	Практическое задание	30
3	Ситуационная задача	30
Итого:		100

На заключительном этапе балльная оценка переводится в традиционную шкалу, результат проставляется на титульном листе контрольной работы и заверяется подписью преподавателя:

Итоговая оценка контрольной работы	«Не зачтено»	«Зачтено»
Необходимое количество баллов по 100-балльной шкале	0–70	Свыше 70

В исключительных случаях (процедура апелляции) по распоряжению заведующего кафедрой преподаватель может оформить полное (развернутое) оценочное заключение, содержащее балльную оценку степени соответствия установленным критериям каждого элемента контрольного задания.

6. ПРОЦЕДУРА ОЦЕНКИ КОНТРОЛЬНОЙ РАБОТЫ

Внутривузовским стандартом устанавливается срок для проверки контрольных работ – 10 (десять) календарных дней. Начало течения срока:

- для студентов ИЗО – дата поступления контрольной работы на соответствующую кафедру;
- для студентов ИДО – дата сообщения на кафедру сведений о готовности к передаче текстов контрольных работ на кафедру.

СОДЕРЖАНИЕ

МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ИЗУЧЕНИЮ УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЫ	3
РАБОЧАЯ ПРОГРАММА УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЫ	
Раздел 1. ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКИЙ	4
Раздел 2. СОДЕРЖАНИЕ ДИСЦИПЛИНЫ	7
Раздел 3. УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ДИСЦИПЛИНЫ	12
ТЕКСТЫ ЛЕКЦИЙ	
Часть 1. ТЕОРИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	
Тема 1.1. СОДЕРЖАНИЕ, ФУНКЦИИ И ВИДЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	19
Тема 1.2. ПРЕДМЕТ И МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	21
Тема 1.3. ПЕРВИЧНОЕ НАБЛЮДЕНИЕ, ДОКУМЕНТАЦИЯ И ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ	24
Тема 1.4. СТОИМОСТНОЕ НАБЛЮДЕНИЕ: ОЦЕНКА И КАЛЬКУЛЯЦИЯ	26
Тема 1.5. СЧЕТА И ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ	27
Тема 1.6. ФОРМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА. УЧЕТНЫЕ РЕГИСТРЫ	35
Тема 1.7. ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ	37
Тема 1.8. НОРМАТИВНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	39
Тема 1.9. МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА: СУЩНОСТЬ, ПРИНЦИПЫ, ГАРМОНИЗАЦИЯ НАЦИОНАЛЬНЫХ МОДЕЛЕЙ УЧЕТА	42
Часть 2. БУХГАЛТЕРСКИЙ ФИНАНСОВЫЙ УЧЕТ	
Тема 2.1. БУХГАЛТЕРСКИЙ (ФИНАНСОВЫЙ) УЧЕТ: ПОЛЬЗОВАТЕЛИ, ЦЕЛИ, КОНЦЕПЦИИ, ПРИНЦИПЫ	45
Тема 2.2. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ	47
Тема 2.3. УЧЕТ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ	51
Тема 2.4. УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ	56
Тема 2.5. УЧЕТ ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ	59
Тема 2.6. УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ, ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ, ТЕКУЩИХ И ДОЛГОСРОЧНЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ	62
Тема 2.7. УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ (РАБОТ, УСЛУГ)	67
Тема 2.8. УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ (РАБОТ, УСЛУГ) И ИХ РЕАЛИЗАЦИИ	70
Тема 2.9. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ И РАСПРЕДЕЛЕНИЯ ПРИБЫЛИ	72
Тема 2.10. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ ВЛОЖЕНИЙ	74
Тема 2.11. УЧЕТ КАПИТАЛА	76
Тема 2.12. СОДЕРЖАНИЕ И ПОРЯДОК СОСТАВЛЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ (ФИНАНСОВОЙ) ОТЧЕТНОСТИ	77
Тема 2.13. ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА НА НЕСОСТОЯТЕЛЬНОМ ПРЕДПРИЯТИИ	79
Часть 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ	
Тема 3.1. ЦЕЛИ И КОНЦЕПЦИИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА	85
Тема 3.2. ОСНОВЫ КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ, МОДЕЛИ ФОРМИРОВАНИЯ ИЗДЕРЖЕК В УПРАВЛЕНЧЕСКОМ УЧЕТЕ	88
Тема 3.3. ВЗАИМОСВЯЗЬ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И АНАЛИЗА	95
ПРАКТИКУМ ПО РЕШЕНИЮ ЗАДАЧ (ПРАКТИЧЕСКИХ СИТУАЦИЙ) ПО ТЕМАМ ЛЕКЦИЙ	100
СЛОВАРЬ ТЕРМИНОВ (ГЛОССАРИЙ)	128
МАТЕРИАЛЫ ТЕСТОВОЙ СИСТЕМЫ	132
МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ ДЛЯ ВЫПОЛНЕНИЯ КОНТРОЛЬНЫХ РАБОТ	148

*Белозерцева Ирина Борисовна
Тёрова Ирина Константиновна*

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

Части 1–3

Учебно-методический комплекс для студентов
по специальностям (направление) 080507 «Менеджмент организации», 080505 «Управление персоналом», 080601 «Статистика», 080111 «Маркетинг», 080104 «Экономика труда», 080502 «Экономика и управление на предприятии», 080503 «Антикризисное управление», 080801 «Прикладная информатика», 030602 «Связи с общественностью» и направлению 080600 «Статистика»

Корректор *Г.А. Есева*
Оператор компьютерной верстки *О.Л. Кувшинова*

Подписано в печать 12.03.2009 г. Формат 60х84/8 Гарнитура Таймс.
Усл. печ. л. 22,0. Тираж 600 экз.

Новосибирский государственный университет экономики и управления
630099 г. Новосибирск, ул. Каменская, 56.