

Федеральное агентство по образованию

Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования
ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ



Бухгалтерский учет

Электронный учебник

Плучевская Э.В.

Томск-2010

Содержание учебника

Лекции:

1. [Бухгалтерский учет. Его сущность и задачи](#)
2. [Учет внеоборотных активов](#)
3. [Учет материально-производственных запасов](#)
4. [Учет труда и его оплаты](#)
5. [Учет затрат на производство продукции](#)
6. [Учет капитала, резервов и финансовых результатов](#)
7. [Учет денежных средств, расчетных и кредитных операций](#)
8. [Бухгалтерская отчетность организации](#)

Краткий словарь терминов

Пример решения задачи

Бухгалтерский баланс

План счетов

Деятели

Вопросы к экзамену

Видео

Тема 1. Бухгалтерский учет. Его сущность и задачи

Бухгалтерский учет. Его сущность и задачи

Целью изучения данной темы являются вопросы об истории возникновения бухучета, о предмете и методе бухучета, его объектах, задачах, пользователях и формах ведения бухучета.

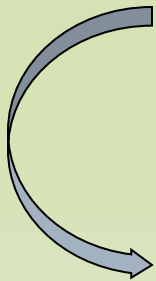
Предмет бухгалтерского учета

К концу XV в. сложилась теория бухгалтерского учета, основанная на двойной записи. Основоположником теории считается ученый эпохи Возрождения Лука Пачоли (1445–1515 гг.). В его произведении «Сумма арифметики, геометрии, учение о пропорциях и отношениях» в разделе «Трактат о счетах и записях» обобщается и развивается накопившийся к тому времени опыт ведения учета.

В зарубежной практике **бухгалтерский учет** определяется как информационная система, которая измеряет, обрабатывает и передает информацию о хозяйствующем субъекте.

Современный бухучет занят не только сбором и обработкой информации. В сферу действия бухгалтерского учета включаются: планирование и решение финансовых проблем, управление финансовым состоянием фирмы, его оценка и проверка.

Бухгалтерский учет



Финансовый



Управленческий

Ведение бухгалтерского учета осуществляется в соответствии с нормативными документами. Система нормативных документов:

- *1-й уровень* – законодательный: Закон «О бухгалтерском учете» и другие законы;
 - *2-й уровень* – стандарты (положения) по бухгалтерскому учету и отчетности;
 - *3-й уровень* – методические рекомендации (указания), инструкции, комментарии, письма Минфина РФ и других ведомств;
 - *4-й уровень* – рабочие документы по бухгалтерскому учету самого предприятия.
-

Сравнительные характеристики финансового и управленческого учета

Область сравнения	Финансовый учет	Управленческий учет
Основные пользователи информации	Сторонние лица и организации (внешние)	Руководство и специалисты (внутренние)
Основной объект учета и анализа	Предприятие как экономический субъект	Структурные подразделения предприятия
Группировка затрат	По элементам затрат	По статьям калькуляции
Что отражает	Состояние средств и их источников, результаты хозяйственной деятельности	Движение средств
Сущность	Описание в денежной форме средств фирмы, источников и их движение учета	Непосредственно связан с процессом производства и является продолжением финансового

Бухгалтерский учет законодательно определяется как упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения в денежном выражении информации об имуществе, капитале, обязательствах и их движении путем сплошного непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций (Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете» 1996 г.).

Объектом (см. словарь) приложения бухгалтерского учета является предприятие.

Предмет (см. словарь) бухгалтерского учета – финансово-хозяйственная деятельность предприятия.

При этом происходит кругооборот хозяйственных средств, который включает в себя:

- процесс заготовления средств производства и предметов труда;
 - процесс производства продукции (работ, услуг);
 - процесс продажи продукции, материальных ценностей, основных средств, нематериальных и других активов.
-

Объектами бухгалтерского учета являются:

Имущество предприятия, капитал, обязательства, хозяйственные операции, осуществляемые предприятиями в процессе хозяйственной деятельности. Кроме того, к объектам бухучета должны быть отнесены финансовые результаты хозяйственной деятельности, источники финансирования проводимых операций, информация о которых обязательно и неизбежно отразится на счетах бухучета, оценка и проверка финансового состояния фирмы.

Имущество или хозяйственные средства

Внеоборотные активы:

вложения во внеоборотные активы, основные средства, нематериальные активы, доходные вложения в материальные ценности.

Оборотные активы:

производственные запасы и затраты, денежные средства, средства в расчетах (дебиторская задолженность), финансовые вложения и др.

Источники образования хозяйственных средств делятся на собственные и заемные.

Собственные источники включают в себя уставный капитал, прибыль, резервный капитал, добавочный капитал, а также резервы (см. словарь), созданные в соответствии с Уставом организации.

Заемные источники

Заемные источники (см. словарь) – это кредиты банков, займы предприятий, а также и кредиторская задолженность (сумма долгов предприятия перед поставщиками, по выданным векселям, начисленная, но не выданная заработная плата, задолженность по платежам в бюджет, перед прочими организациями и лицами и т. д.).

Хозяйственные операции можно назвать фактами хозяйственной жизни. Каждая операция должна подтверждаться соответствующими документами. Операции могут быть двусторонними, т. е. совершаться независимыми партнерами (купля – продажа) и односторонними (начисление амортизации основных средств, отражение потерь от стихийных бедствий).

Задачи бухгалтерского учета: формирование полной и достоверной информации о деятельности организации, ее имущественном положении, контроль над использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов, выявление внутрихозяйственных резервов, предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности.

Требования к ведению бухгалтерского учета:

- Непрерывность
 - обособленный учет собственного имущества организации
 - использование принципа двойной записи
 - тождество данных синтетического и аналитического учета
 - отдельный учет текущих затрат от капитальных вложений.
-

Пользователи бухгалтерской информации

- Собственники, совладельцы и первые руководители заинтересованы в информации о прибыльности и ликвидности. Менеджеры и специалисты – сумме и норме прибыли, себестоимости и рентабельности отдельных изделий. Сторонние пользователи с прямым финансовым интересом заинтересованы в сведениях о ликвидности и платежеспособности.
-

Пользователи бухгалтерской информации

- Сторонние пользователи с косвенным финансовым интересом имеют право пользоваться не только отчетной, но и всей другой учетной информацией, необходимой для проверки правильности уплаты различных налогов, при этом они обязаны хранить доверенную им коммерческую тайну.
-

Инвесторы	Банки	Биржи	Поставщики	Государственные органы	Статистические органы		
				Налоговые	Финансовые		
Прямой финансовый интерес				Косвенный финансовый интерес			
Внешние пользователи							
Предприятие							
Внутренние пользователи							
Администрация	Совет директоров	Совет акционеров	Собственники	Совладельцы	Менеджеры	Специалисты	Члены коллектива

Метод бухгалтерского учета (экзаунтинга).

- **Метод (см. словарь)** - совокупность специальных приемов и способов, обеспечивающих контроль за движением хозяйственных средств и их источников.
-

Приемы:

- документирование;
 - инвентаризация;
 - калькуляция;
 - ведение счетов бухгалтерского учета и двойная запись;
 - бухгалтерский баланс.
-

Документирование.

- Подтверждает факт свершения хозяйственной операции или право ее совершения (денежный чек). Сведения в документах называются реквизитами. Доказательную, юридическую силу имеют только правильно и вовремя составленные документы.
-

Классификация документов.

По порядку составления:

- на первичные , которые составляются сразу после совершения хозяйственной операции (приходно-кассовый ордер, требование);
 - сводные, которые составляются на основании первичных документов (авансовый отчет).
-

По методу составления:

- внутренние (приходный, расходный кассовые ордера);
 - внешние, которые составляются за пределами данного предприятия (счет-фактура).
-

По структуре и назначению:

- оправдательные, подтверждающие совершившуюся хозяйственную операцию (счет-фактура);
 - распорядительные – дают указание на совершение хозяйственной операции (приказ на переоценку).
-

Инвентаризация

- Сверка документов бухучета с фактическим наличием товарно-материальных ценностей на предприятии по местам их хранения.

Калькулирование

- Способ учета затрат на производство и продажу продукции (работ и услуг).
-

Ведение счетов бухгалтерского учета и двойная запись

- **Счета (см. словарь)** – это учетные регистры, в которых записываются хозяйственные операции. Являются способом группировки и текущего отражения экономически однородных хозяйственных средств и их источников с целью контроля за ними.
 - Счета делятся на активные, пассивные и активно-пассивные счета.
-

Активные счета

- На **активных счетах** (см. словарь) отражают состояние и движение хозяйственных средств предприятия: основных средств, материалов, готовой продукция, товаров, кассы, валютных счетов, расчетных счетов и т. д.
-

Пассивные счета

- На **пассивных счетах** (см. словарь) отражают источники формирования и целевое назначение средств: уставного капитала, добавочного капитала, резервного капитала, кредитов, расчетов с персоналом по оплате труда и т. д.
-

Активно-пассивные счета

- **Активно-пассивные счета** отражают какие-либо расчеты (с учредителями, дочерними предприятиями, дебиторами и кредиторами и т. д.). Результат по этим расчетам может быть положительным и отрицательным. Такие счета могут иметь как одно, так и два сальдо. Либо это счета, с помощью которых подводятся итоги.
-

-
- Итоговая сумма, записанная по дебету счета – **дебетовый оборот** (см. словарь).
 - Итоговая сумма, записанная по кредиту счета – **кредитовый оборот** (см. словарь).
 - В конце месяца по счету выводят обороты и подсчитывают остаток – **сальдо** (см. словарь).
-

Схема активного счета

Дебет	Кредит
Увеличение	Уменьшение

Сальдо активного счета = сальдо начальное (дебетовое) + оборот по дебету – оборот по кредиту.

Схема пассивного счета

Дебет	Кредит
Уменьшение	Увеличение

Сальдо пассивного счета = сальдо начальное (кредитовое) + кредитовый оборот – дебетовый оборот.

Примеры активно-пассивных счетов

Дебет «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» **Кредит**

Увеличение дебиторской
задолженности и уменьшение
кредиторской задолженности

Уменьшение дебиторской
задолженности и увеличение
кредиторской задолженности

Сальдо по этому счету может быть и по
дебету и по кредиту одновременно.

Дебет «Прибыли и убытки» **Кредит**

Убытки

Прибыль

Способ двойной записи

- Каждая хозяйственная операция отражается по дебету и кредиту различных счетов равными суммами.
 - Позволяет устанавливать взаимосвязь объектов учета, осуществлять контроль за хозяйственной деятельностью предприятия.
 - Эти взаимосвязанные счета, на дебете и кредите которых отражаются одни и те же суммы, называют корреспондирующими.
-

-
- Запись, указывающая наименование дебетуемого и кредитуемого счетов, называется корреспонденцией счетов или бухгалтерской проводкой.
-

-
- Все бухгалтерские счета по структуре и назначению можно разделить на основные, регулирующие и операционные.
-

Классификация счетов

1. Основные

Материальные

Денежные

Фондовые

Расчетные

2. Регулирующие

Уточняют или регулируют оценку какого-то другого основного счета

3. Операционные

Калькуляционные

Собирательно-
распределительны
е

Сопоставляющие
(результатные)

Основные счета

- Их особенность состоит в том, что сальдо по ним отражается в бухгалтерском балансе (форма № 1).
 - **Материальные счета (см. словарь)** отражают состояние и движение материальных ценностей (основные средства, нематериальные активы, материалы, готовая продукция, товары и т. д.).
 - Счета активные, сальдо дебетовое.
-

Счета

- **Денежные счета** отражают состояние и движение денежных средств предприятия (касса, расчетный счет, валютный счет, специальные счета).
 - Счета активные, сальдо дебетовое.
 - **Счета по учету капитала** отражают состояние и движение капитала предприятия (уставный капитал, резервный капитал, добавочный капитал, нераспределенная прибыль).
 - Счета пассивные, сальдо кредитовое.
-

-
- Расчетные счета (см. словарь) отражают состояние и движение расчетов предприятия (расчеты с поставщиками, расчеты с покупателями и заказчиками).
 - Расчетные счета могут быть активными, пассивными и активно-пассивными (счета 66, 67, 70 – пассивные, счет 73 – активный, счета 60, 62, 71, 75, 76, 79 – активно-пассивные).
-

Регулирующие счета

- Их назначение уточнять или регулировать оценку какого-то другого основного счета. Это амортизация основных средств (регулирует 01 счет), амортизация нематериальных активов (регулирует 04 счет), торговая наценка (регулирует счет «Товары»), счета 14, 59, 63, 81 (регулируют соответственно 10, 58, 62, 80 счета).
 - Все **регулирующие счета** (см. словарь)— пассивные, за исключением счета 81.
-

Операционные счета

- Операционные счета предназначены для учета хозяйственных процессов и выявления результатов.
 - **Калькуляционные:** счета 08, 20, 23, 29, 44. По дебету этих счетов отражаются и суммируются затраты, формирующие себестоимость, по кредиту эти затраты списываются.
 - Все калькуляционные счета – активные.
-

-
- **Собирательно-распределительные:** счета 25, 26, 97, 28. На них отражаются косвенные затраты, которые в конце месяца (полностью или по частям) списываются на счете 20 (общехозяйственные расходы – счет 26, могут списываться непосредственно на счет 90).
-

-
- **Операционно-результатные:** счета 90, 91 (сальдо – нет, активно- пассивные). По Дебету счета 90 отражается фактическая себестоимость реализованной продукции, НДС (налог на добавленную стоимость) извлеченный из выручки и т. д. По Кредиту – выручка от реализации продукции (работ, услуг).
-

Синтетические и аналитические счета, субсчета

- **Синтетические счета** – это наиболее высокий уровень обобщения в учете. На этих счетах учет ведется по всем видам средств или их источников только в стоимостном выражении.
 - Для более детального учета средств и их источников используются аналитические счета.
-

Бухгалтерский баланс (см. словарь)

- (фр. balance – букв. весы). Все, что подлежит учету можно рассматривать с двух позиций: что представляет собой данный объект учета, и за счет каких источников он был приобретен.
 - Составляется двухсторонняя таблица: левая часть – актив, правая часть – пассив.
-

В активе приводятся сведения:

- о внеоборотных активах (основных средствах, нематериальных активах, доходных вложениях в материальные ценности, незавершенном строительстве и т. д.);
 - об оборотных активах (запасах, незавершенном производстве, готовой продукции, денежных средствах, дебиторской задолженности и т. д.).
-

Пассив:

- показывает финансовые источники, использованные при формировании хозяйственных средств;
- уставный капитал, прибыль, кредиты, расчеты с персоналом по оплате труда, расчеты с поставщиками и др.

Итог актива всегда равен итогу пассива.

Формы и техника бухгалтерского учета

- Форма бухгалтерского учета – порядок сочетания различных видов учетных регистров, техники обработки учетных данных, последовательности и способа производства учетных данных.
-

Формы ведения бухучета:

- Мемориально-ордерная;
 - Журнально-ордерная;
 - Автоматизированная;
 - Упрощенная.
-

Журнально-ордерная форма:

- Для учета хозяйственных операций используются журналы-ордера, запись в которых ведется только по кредитовому принципу.
 - В журнале-ордере сочетается синтетический и аналитический, систематический и хронологический учет.
 - Из журнала-ордера данные заносятся в Главную книгу и затем в Баланс.
-

Упрощенная форма:

- Книга учета хозяйственных операций (регистр синтетического учета) и различные ведомости для аналитического учета (основных средств, производственных запасов и готовой продукции), учета заработной платы обязательна кассовая книга. Из оборотной (шахматной) ведомости данные заносятся в Баланс.
-

Мемориально-ордерная форма учета

- По данным первичных или накопительных документов составляются мемориальные ордера, которые записываются в регистрационный журнал, а затем в Главную книгу (регистр синтетического учета).
 - Мемориально-ордерная форма учета отличается строгой последовательностью учетного процесса.
 - Недостатки: трудоемкость учета, вызываемая многократным дублированием одних и тех же записей.
-

Автоматизированная форма учета

- Ввод данных (первичных документов);
 - Формирование бухгалтерских записей (проводок);
 - Компьютерная обработка данных;
 - Формирование отчетности;
 - Конкретных условиях схема может меняться.
-

Упрощенная форма

- **Формы:** простая, развернутая и особая упрощенная.
 - **Простая форма** - составление журнала хозяйственных операций, шахматной ведомости, сальдово-оборотной ведомости и на их основе баланса.
 - При **развернутой форме** к этому добавляются документы по учету имущества.
 - **Особая упрощенная** - используется при особых режимах налогообложения.
-

Способы исправления ошибок в учетных записях:

- **Корректирующий способ** – неправильно написанная сумма зачеркивается одной чертой так, чтобы можно было прочесть зачеркнутое. Правильная сумма надписывается либо над, либо под зачеркнутым.
-

-
- **Дополнительная бухгалтерская проводка** - делается корреспонденция на разницу между написанной и нужной суммой.

 - **«Красное сторно»** - неправильная проводка повторяется, но красным цветом, тем самым неправильная проводка аннулируется (снимается отрицательными числами). После этого составляется новая проводка с правильной корреспонденцией счетов.



Тема 2. Учет внеоборотных активов

Понятие и классификация основных средств.

- **Основными средствами** являются материально-вещественные ценности, используемые как средства труда в натуральной форме в течение длительного времени в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, или для управленческих нужд организации.
-

Задачей учета основных средств является правильное документальное оформление и ~~своевременное отражение в учетных регистрах~~

- Поступления основных средств.
 - Их внутреннего перемещения и выбытия.
 - Правильное исчисление и отражение амортизации основных средств.
 - Точное определение результатов при ликвидации основных средств.
 - Контроль за расходами на ремонт.
 - Контроль за сохранностью и эффективностью использования.
-

Классификация основных средств

- По отраслевому признаку – основные средства в промышленности, сельском хозяйстве, на транспорте.
 - По назначению – основные средства делятся на производственные основные средства основной деятельности, производственные основные средства других отраслей, непроизводственные основные средства.
-

-
- **По видам** – основные средства предприятия подразделяются на: здания и сооружения, передаточные устройства, машины и оборудование, транспортные средства, инструмент, производственный инвентарь и принадлежности, хозяйственный инвентарь, рабочий и продуктивный скот, многолетние насаждения, капитальные затраты по улучшению земель, прочие основные средства.
-

Основные средства

- По принадлежности основные средства делятся на собственные и арендованные или взятые по договору лизинга.
 - По признаку использования – находящиеся в эксплуатации (действующие), реконструкции (и на техническом перевооружении), в запасе (резерве) или на консервации.
-

Оценка основных средств

- по первоначальной стоимости;
 - по восстановительной стоимости;
 - по остаточной стоимости.
-

По первоначальной стоимости.

- для объектов, изготовленных на самом предприятии, а также приобретенных за плату у других предприятий и лиц;
 - для объектов, внесенных учредителями в счет их вкладов в уставный капитал по договоренности сторон;
 - для объектов, полученных от других учредителей и лиц безвозмездно;
 - для объектов, полученных в обмен на другое имущество, по балансовой стоимости этого имущества.
-

Остаточная стоимость

- Определяется как первоначальная за вычетом амортизации. По этой стоимости основные средства отражаются в балансе.
-

Восстановительная стоимость или стоимость замены

- Затраты предприятия по воспроизводству объекта основных средств в конкретных экономических условиях.
-

Учет наличия и движения основных средств

- Под движением основных средств понимают: поступление, внутреннее перемещение и выбытие основных средств.
-

Учет амортизации основных средств.

- **Износ** – это мера расходования, потребления или других потерь основных средств.
 - Причинами износа основных средств являются: физическое старение; экономические факторы; устаревание и неадекватность; а также фактор времени.
 - **Амортизация (см. словарь)** – постепенный перенос части стоимости основных средств на себестоимость готовой продукции.
-

Методы начисления амортизации в бухгалтерском учете:

- Метод равномерного (прямолинейного) списания стоимости.
 - Метод начисления амортизации пропорционально объему выполненных работ.
 - Метод списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования (кумулятивный).
 - Метод уменьшающегося остатка.
-

Методы начисления амортизации

- Линейный - первоначальная стоимость объекта умножается на норму амортизации

$$K = (1 / n) * 100 \%$$

- Нелинейный метод - остаточная стоимость объекта умножается на норму амортизации

$$K = (2 / n) * 100 \%$$

Учет ремонта основных средств

- Виды ремонта: капитальный и текущий.
 - Их различают: по степени сложности, объемам работ, срокам выполнения.
 - Способы осуществления ремонта: хозяйственный и подрядный.
-

Учет вложений во внеоборотные активы.

- Вложения во внеоборотные активы – затраты на расширенное воспроизводство основных средств отражаются на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы».
-

Счет имеет следующие субсчета:

- 08/1 – приобретение земельных участков;
 - 08/2 – приобретение объектов природопользования;
 - 08/3 – строительство объектов основных средств;
 - 08/4 – приобретение объектов основных средств;
 - 08/5 – приобретение нематериальных активов;
 - 08/6 – перевод молодняка животных в основное стадо;
 - 08/7 – приобретение взрослых животных;
 - 08/8 – выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ.
-

Осуществляемые капитальные вложения оформляются следующими проводками:

- Дебет 08/4 Кредит 60, 76 – приобретение различных объектов основных средств за плату;
 - Дебет 08/5 Кредит 60 – приобретение нематериальных активов;
 - Дебет 60,76 Кредит 51 расчет с поставщиком за приобретенные основные средства, нематериальные активы, расчет по НДС;
 - Дебет 07 Кредит 60,75 – приобрели оборудование, требующее монтажа, у поставщиков или получили его у учредителей;
 - Дебет 08 Кредит 07 – передача оборудования в монтаж;
 - Дебет 01 Кредит 08 – ввод основного средства в эксплуатацию.
-

Строим, возводим, создаем объекты основных средств собственными силами:

- Дебет 08/3 Кредит 10 – материальные затраты, связанные со строительством объекта;
 - Дебет 08/3 Кредит 07 – затраты по монтажу собственного оборудования;
 - Дебет 08/3 Кредит 70 – затраты по оплате труда;
 - Дебет 08/3 Кредит 69 – затраты на социальное страхование;
 - Дебет 01 Кредит 08 – списаны суммарные затраты по возведению (созданию) объекта основных средств.
-

Учет нематериальных активов

- Нематериальные активы (см. словарь)– это объекты долгосрочного пользования, не имеющие физической основы, но имеющие стоимостную оценку и приносящие доход, используются в производстве или в управлении.
-

Объекты интеллектуальной собственности

- Общее понятие, применяемое к исключительным правам на результаты интеллектуальной деятельности.
 - Две основные группы исключительных прав: относящиеся к промышленной собственности и охраняемые авторским правом произведения науки, литературы и искусства.
-

К объектам промышленной собственности относят исключительные права:

- патентообладателя на изобретения, промышленный образец, полезную модель;
 - на программы для ЭВМ, базы данных;
 - на товарный знак и знак обслуживания, наименование места происхождения товаров (средства индивидуализации организации)
 - на селекционные достижения.
-

Организационные расходы

- Расходы, связанные с образованием юридического лица, признанные в соответствии с учредительными документами частью вклада участников (учредителей) в уставный (складочный) капитал организации.
-

Деловая репутация организации

- Особый вид нематериальных активов или «цена фирмы». Это стоимостная категория, характеризующая разницу между стоимостью фирмы как единого целого и стоимостью ее чистых активов.
-

Сроки действия нематериальных активов:

- патент на изобретение – 20 лет с даты поступления заявки;
- свидетельство на полезную модель – 5 лет с даты поступления заявки;
- патент на промышленный образец – 10 лет;
- программы для ЭВМ – в течение всей жизни автора и 50 лет после;
- товарный знак – 10 лет.



Тема 3. Учет материально- производственных запасов

Учет материально-производственных запасов

Целью изучения темы является рассмотрение таких вопросов как **состав МПЗ, отражение на счетах и особенности учета.** Наибольшее внимание уделяется **учету материалов,** причем рассматриваются вопросы учета как на складе, так и в бухгалтерии.

Аналитический и синтетический учет, акцепт счетов поставщиков и их оплата, инвентаризация и ее роль в учете МПЗ, значение складского учета и другие вопросы являются предметом изучения студентами данной темы.

Классификация материально-производственных запасов (МПЗ)

- В соответствии с ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» в качестве МПЗ принимаются активы:
 - используемые в качестве сырья, материалов и т. п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);
 - предназначенные для продажи (товары, готовая продукция и т. п.);
 - используемые для управленческих нужд предприятия.
-

Основные задачи учета МПЗ:

- Контроль за сохранностью ценностей.
 - Соответствие складских запасов нормативам.
 - Выполнение планов снабжения материалами.
 - Выявление фактических затрат, связанных с заготовкой материалов.
 - Контроль за соблюдением норм производственного потребления.
 - Правильное распределение стоимости израсходованных в производстве материалов по объектам калькуляции.
-

Классификация производственных запасов

Сырье и основные материалы – это те предметы труда, из которых изготавливается продукт. Сырьем называют продукцию сельскохозяйственной и добывающей промышленности (зерно, хлопок, уголь). Материалами – продукцию обрабатывающей промышленности (мука, ткань, сахар и т. п.).

Вспомогательными называют **материалы**, которые используют для воздействия на сырье и основные материалы, придания продукту определенных потребительских свойств или же для обслуживания и ухода за орудиями труда и облегчения производственного процесса (лук, перец, смазочные и обтирочные материалы и т. д.).

-
- **Покупные полуфабрикаты** – это сырье и материалы, прошедшие определенные стадии обработки, но не являющиеся еще готовой продукцией.

 - **Возвратные отходы производства** – это остатки сырья и материалов, образованные в процессе их переработки в готовую продукцию (опилки, стружка). Из группы «Вспомогательные материалы» выделяют: топливо, тару, запчасти.

 - Кроме того, материалы классифицируют по техническим свойствам, их делят на группы: черные и цветные металлы, прокат, трубы и пр.
-

Документальное оформление поступления и расхода производственных запасов

- ❑ Производственные запасы поступают от поставщиков, подотчетных лиц, закупивших материалы за наличный расчет, при списании пришедших в негодность основных средств, от учредителей, при безвозмездной передаче, от кредиторов.
 - ❑ Отпуск материалов в производство осуществляется по требованию или по лимитно-заборным картам. В них указывается: вид операций, номер склада, отпускающего материалы, цех-получатель, шифр затрат, номенклатурный номер и наименование отпускаемых материалов, единицы измерения и лимит месячного расхода материалов.
-

Учет производственных запасов на складах и в бухгалтерии

- ❑ Учет материалов на складе осуществляется заведующим складом (кладовщиком), являющимся материально-ответственным лицом (МОЛ). По установленной форме с ним заключают типовой договор о полной индивидуальной материальной ответственности. На малых предприятиях не обязательна должность заведующего складом (кладовщика), главное наличие МОЛ.
 - ❑ На приходные и расходные документы составляется реестр. Подшитые к реестру приходные и расходные документы сдаются в бухгалтерию, проверяются, обрабатываются и заносятся в соответствующие счета.
 - ❑ В балансе стоимость производственных запасов может быть уменьшена на сумму кредитового сальдо по счету 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей».
-

Синтетический учет производственных запасов

При учете материалов делаются следующие корреспонденции:

- Дебет **10** Кредит **60** – на стоимость материалов, поступивших от поставщиков;
 - Дебет **19** Кредит **60** – на величину НДС;
 - Дебет **10** Кредит **71** – на стоимость материалов, закупленных подотчетным лицом;
 - Дебет **19** Кредит **71** – на величину НДС;
 - Дебет **10** Кредит **91/2** – при списании (ликвидации) основных средств;
 - Дебет **20, 23** Кредит **10** – при отпуске материалов в производство на основе требования;
 - Дебет **91/1** Кредит **10** – списание стоимости материалов при их реализации на сторону;
 - Дебет **94** Кредит **10** – выявлена недостача (порча) материалов;
 - Дебет **73/3** Кредит **10** – представлен акт проверки;
 - Дебет **10** Кредит **75** – поступления от учредителей;
 - Дебет **10** Кредит **98/2** – безвозмездное поступление;
 - Дебет **10, 19** Кредит **76** – приобретение в кредит;
 - Дебет **10** Кредит **91** – поступили материалы на склад при ликвидации основного средства;
-

Дебет **15** Кредит **76, 60** – поступили материалы по учетным ценам;
Дебет **10** Кредит **15** – оприходованы материалы по учетным ценам;
Дебет **16** Кредит **15** – списано отклонение фактической себестоимости материалов от их стоимости по учетным ценам;
Дебет **10/10** Кредит **60** – поступила спецодежда, спецодежда на склад;
Дебет **10/11** Кредит **10/10** – передача в эксплуатацию и одновременно:
Дебет **20, 26** и т. д. Кредит **10/11** – включение в состав затрат по мере передачи в эксплуатацию;
Дебет **91** Кредит **10/11** – списание недоамортизированной спецодежды, спецодежды при прекращении деятельности, в которой происходило их использование.

Контроль учета материалов

Контроль за движением материалов осуществляется, начиная с проверки сумм, отражаемых в сопутствующих их документах (чеки, счета, акты-справки, накладные на внутреннее перемещение), приходных ордерах, карточках складского учета материалов.

МПЗ принимаются к бухгалтерскому учёту по фактической себестоимости, которая складывается из договорной стоимости; транспортно-заготовительных расходов; расходов, которые необходимы, чтобы привести материалы до пригодного состояния.

Контроль учета материалов

- *Суммы в денежной оценке всех поступающих на предприятие материалов определяются дебетовыми оборотами по счету 10.*
 - Материалы могут числиться в учёте по так называемым **учётным ценам**. Существует 4 вида учётных цен: договорные цены; фактическая себестоимость по данным предыдущего месяца или года; планово-расчётные цены; средняя цена группы однородных материалов (это разновидность планово-расчётной цены).
-

Материалы могут числиться в учёте по так называемым учётным ценам. Существует 4 вида учётных цен: договорные цены; фактическая себестоимость по данным предыдущего месяца или года; планово-расчётные цены; средняя цена группы однородных материалов (это разновидность планово-расчётной цены).

Планово-расчётные цены разрабатывает организация, если их уровень начинает отставать от рыночных более чем на 10 %, то организация должна их пересмотреть.

-
- Материалы, которые отпущены в производство, можно оценить одним из четырёх способов:
 - по себестоимости каждой единицы;
 - по средней себестоимости;
 - по себестоимости МПЗ, купленных первыми (метод ФИФО);
 - В случае выбытия материалов (отпуск их на производство, на сторону для переработки, реализации), сверяются суммы в карточках с суммами в документах на расход материалов, либо же с суммами, отраженными в отчете о выпуске продукции, выполнении работ.
-

Инвентаризации (см. словарь) проводятся комиссией, склады на период инвентаризации опечатываются, выданные или поступившие на склад в это время материальные ценности подлежат регистрации в специальной ведомости под рубрикой «Получено (выдано) со склада в период инвентаризации».

Инвентаризация проводится путем взвешивания, замера, обмера и подсчета материальных ценностей по каждому месту хранения. Данные заносят в инвентаризационную опись, по которой составляют сличительную ведомость.

В бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию следующая информация:

- о способах оценки МПЗ по их группам (видам);
- о последствиях изменений способов оценки МПЗ;
- о стоимости МПЗ, переданных в залог;
- о величине и движении резервов под снижение стоимости МПЗ.



Тема 4. Учет труда и его оплаты

Учет труда и его оплаты

Цель изучения данной темы – рассмотрение вопросов начисления заработной платы, удержаний из заработной платы и налогов, связанных с заработной платой; а также освоение основных понятий по оплате труда, изучение начисления зарплаты при разных формах оплаты, уметь рассчитать НДФЛ и ЕСН, знать отражение операций на счетах учета.

Формы и системы заработной платы

Основные моменты ТК РФ, на которые должен обратить внимание бухгалтер:

- Как заключить трудовой договор (ст. 57 ТК РФ);
 - Как изменить условия трудового договора (ст. 93 ТК РФ);
 - Основания для увольнения работника (ст. 75, 81 ТК РФ);
 - Продолжительность рабочего времени и режим работы (ст. 91, 92, 94, 96, 98, 99, 100, 101 ТК РФ);
 - Кто и на какой отдых имеет право (ст. 107, 108, 115, 117, 125 ТК РФ);
 - Порядок выплаты заработной платы (ст. 131, 132, 133, 136, 421 ТК РФ).
-

Существуют две основные формы:
повременная и сдельная. Их разновидности
называют системами

Повременная:	Сдельная:
простая повременная;	простая сдельная;
повременно-премиальная;	Сдельно-премиальная;
	сдельно-прогрессивная;
	косвенно – сдельная.

В соответствии с действующим законодательством предприятие самостоятельно устанавливает формы и системы оплаты труда, включая натуральную форму. Вид, система оплаты труда, размеры тарифных ставок, окладов, система премирования фиксируются в коллективном договоре и других актах, издаваемых на предприятии.

Состав заработной платы:

- Оплата за отработанное время (в том числе ночные, сверхурочные).
 - Оплата за неотработанное время: ежегодные отпуска, учебные отпуска, оплата труда работников, выполняющих государственные или общественные обязанности, оплата донорам, оплата простоев не по вине работников.
 - Единовременные поощрения, выплаты, премии за производственные результаты, выслугу лет и т. д.
-

Документы по учету труда и его оплате

- ❑ Для контроля трудовой дисциплины работников и учета отработанного ими времени на предприятиях ведут табельный учет, охватывающий всех работников.
 - ❑ Сущность табельного учета: ежедневная регистрация явки работников на работу, ухода с работы, всех случаев опозданий и неявок с указанием их причины, а также часов простоя и часов сверхурочной работы.
 - ❑ Для определения суммы зарплаты, подлежащей выдаче, обычно используют расчетно-платежные ведомости (форма № 49а). На многих предприятиях вместо расчетно-платежной ведомости применяют отдельно расчетные ведомости и платежные ведомости (для выдачи зарплаты).
 - ❑ Штатное расписание составляют главный бухгалтер с директором. В нем указывается количество работников, должностные оклады за месяц. Изменения вносятся только по приказу.
-

Начисление ЕСН, страховых взносов и расчет удержаний из зарплаты работников

- ❑ Начисленная зарплата – является базой для определения взносов предприятий в различные страховые фонды. Это не вычет из зарплаты, а дополнительные расходы предприятия. При начислении ЕСН делается следующая проводка: Дебет **20, 23, 25, 26, 44, 08**, Кредит **69/1, 2, 3**
 - ❑ Пособия по временной нетрудоспособности выдаются при заболевании (травме), связанной с утратой трудоспособности, санаторно-курортном лечении, болезни члена семьи в случае необходимости ухода за ним, карантине. Основание для назначения пособия – листок нетрудоспособности.
 - ❑ Размер пособия при общем заболевании зависит от непрерывного стажа работника (60%, если стаж более 5 лет и 80%, если стаж более 8 лет, при стаже более 8 лет – 100%).
-

Социальные внебюджетные фонды (отчисления и назначение)

Наименование фонда	% отчислений	Назначение фонда	Проводки
Фонд социального страхования	2,9	Пособия по беременности и родам, по временной нетрудоспособности, при рождении ребенка, ежемесячный уход за ребенком до 1,5 лет, ритуальные услуги, санаторно-курортные.	Д 20 К69/ ₁ Д69/ ₁ К70 Д 70 К 50
Пенсионный фонд	20 (до 1.01.08: 6+14+0 – для лиц до 1966 г/р вкл. и 6+10+4 – для остальных; с 1.01.08: 6+14+0 – для лиц до 1966 г/р вкл. и 6+8+6 – для остальных)	Пособия на детей от 1,5 до 6 лет	Д 20 К 69/ ₂ Д 69/ ₂ К 50
Обязательное Медицинское страхование	3,1 (из них 1,1 – в Федеральный, 2 – в Территориальный бюджет)		Д 20 К 69/ ₃

Заработная плата

С начисленной зарплаты всех работников могут быть произведены различные удержания: либо обязательные, либо по инициативе предприятия. К ним относятся удержания государственных налогов, по исполнительным листам, по возмещению материального ущерба, по погашению задолженности за брак, по выданным авансам, и т.д.

-
- Предприятия по истечении каждого месяца, не позднее дня, следующего за днём фактического получения дохода, но не позднее срока получения в банке средств на оплату труда обязаны перечислить в бюджет сумму начисленного и удержанного с граждан за прошедший месяц налога. При этом по доходам в натуральной форме и от материальной выгоды датой получения является:
 - при получении доходов в натуральной форме – день передачи;
 - в случае материальной выгоды – день уплаты процентов, день приобретения товаров (работ, услуг), ценных бумаг.
-

Синтетический учет расходов по оплате труда

По дебету счета **70** удержания и выдача аванса, зарплаты;

Кредит счета **70** – это начисления заработной платы, отпускных, премий, пособий по больничным листам, и т. д.

При начислении заработной платы и других выплат могут быть сделаны следующие проводки:

Дебет **68** Кредит **70** – начислены компенсации из бюджетных средств;

Дебет **20, 23, 25, 26, 29, 44** Кредит **70** – начислена зарплата, кроме пособия по временной нетрудоспособности;

Дебет **69/1** Кредит **70** – начислено по больничному листу за счет фонда социального страхования;

Дебет **96** Кредит **70** – начислены отпускные, за счет ранее созданного резерва по предстоящим расходам и платежам;

Дебет **84** Кредит **70** – начислена премия, материальная помощь, дивиденды;

Дебет **69/1** Кредит **70** – начислено за счет средств социального страхования (пособие по беременности и родам, по больничному листу).

Удержания из заработной платы:

Дебет **70** Кредит **68/ндфл** – налог на доходы физических лиц;

Дебет **73/3** Кредит **94** – выявлена недостача;

Дебет **70** Кредит **73/3** – удержана недостача;

Дебет **50** Кредит **73/3** – внесение недостачи в кассу от материально ответственного лица;

Дебет **70** Кредит **76** – удержано по исполнительным листам, профсоюзные взносы, страховки;

Дебет **50** Кредит **51** – перечислена зарплата в кассу;

Дебет **70** Кредит **50** – выдана зарплата, отпускные и пр.

По мере ухода рабочих в отпуск фактически начисленные им суммы за отпускной период списываются на уменьшение резерва предстоящих расходов (если он создан):

Дебет **20** Кредит **96** – создан резерв;

Дебет **96** Кредит **70,69** – начислены отпускные за счет ранее созданного резерва.

Учет депонированной зарплаты

Учет депонированной зарплаты осуществляется через счет 76/деп.зп.

Дебет **20** Кредит **70** – начислена зарплата на 5000 р.;

Дебет **70** Кредит **50** – выдана зарплата по платежной ведомости на сумму в 4 000 р.;

Дебет **70** Кредит **76** – 1 000 р. – на сумму не выданной (депонированной) зарплаты;

Дебет **51** Кредит **50** – 1 000 р. – сдача депонированной зарплаты в банк по объявлению на взнос наличными (выдается по первому требованию депонента);

Дебет **50** Кредит **51** – 1 000 р. – перечислена депонированная зарплата;

Дебет **76/деп. зп.** Кредит **50** – 1 000 р. – выдана депонированная зарплата.



Тема 5. Учет затрат на производство продукции

Учет затрат на производство продукции

Целью изучения данной темы являются вопросы учета затрат на производство продукции. Учет ведется на калькуляционных счетах, изучение специфики этих счетов является основным предметом данной темы. Кроме того, рассматриваются и обосновываются варианты списания и распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов. Большое внимание уделяется расходам, которые являются нормируемыми в целях расчета налога на прибыль.

Принципы организации производственных затрат

- ❑ В странах с развитой рыночной экономикой учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции выделяется в управленческий учет. Его главная задача – обеспечение информацией для управления себестоимостью продукции специалистов и администрации предприятия и его подразделений.
 - ❑ Выделяют следующие принципы организации производственных затрат:
 - ❑ Неизменность принятой методологии учета этих затрат в течение года, полнота отражения в учете всех хозяйственных операций;
 - ❑ Разграничение в учете текущих затрат на производство и капиталовложений;
 - ❑ Регламентация состава себестоимости продукции
-

Номенклатура счетов, учитывающих издержки производства и обращения:

- Калькуляционные счета: 20, 23, 29, 44.
 - Собирательно-распределительные: 25, 26, 28, 97, 40.
 - Списание затрат, отраженных на собирательно-распределительных счетах:
 - Дебет 20, 23 Кредит 25, 28, 97, 40.
 - Списание затрат, аккумулированных на калькуляционных счетах:
 - Дебет 40, 43, 90 Кредит 20, 23, 29.
 - Сальдо по 20 счету означает наличие незавершенного производства.
-

Объекты калькуляции:

Отдельные изделия, группы изделий, полуфабрикаты, работы и услуги.

Аналитический учет затрат осуществляется по объектам калькуляции.
Счет 25: содержание аппарата управления цехов и отчисления на социальные нужды, содержание инженерно-технических работников (ИТР) и обслуживающего персонала цехов и подразделений и социальные отчисления (ЕСН) по счету 69 и т.д.

Счет 26: расходы по управлению фирмой (зарплата, командировочные и представительские расходы), содержание общехозяйственного персонала, амортизация и ремонт зданий заводоуправления, подготовка кадров, расходы по охране и т. д.

-
- Общехозяйственные расходы не включаются в себестоимость объектов калькуляции, а списываются в конце отчетного периода непосредственно на уменьшение выручки от реализации продукции:
Дебет 90 Кредит 26.

 - Выбранный метод списания общехозяйственных расходов отражается в приказе по учетной политике предприятия.
-

Базой для распределения косвенных расходов (со счетов 25, 26) по объектам калькуляции может быть:

- заработная плата производственных рабочих;
 - прямые затраты;
 - количество отработанных машино-часов работы оборудования и количество отработанных человеко-часов рабочими;
 - масса или объем произведенной продукции;
 - обороты по реализации и т. д.
 - Варианты списания счетов 25 и 26:
 - I вариант: Дебет 20, 23 Кредит 25, 26, т. е. калькулируется полная фактическая себестоимость готовой продукции;
 - II вариант: общепроизводственные расходы списываются обычным порядком Дебет 20, 23 Кредит 25 – списание общепроизводственных расходов.
-

Классификация производственных затрат

- учет расходов по элементам затрат (единая классификация для всех предприятий):
 - материальные затраты (минус возвратные отходы производства);
 - затраты на оплату труда;
 - амортизация основных средств;
 - прочие затраты.
 - Учет расходов по статьям калькуляции: (может различаться по предприятиям):
 - сырье и материалы;
-

Классификация производственных затрат

- возвратные отходы;
 - покупные изделия;
 - топливо и энергия;
 - заработная плата производственных рабочих;
 - отчисления на социальные нужды;
 - расходы на подготовку и освоение производства;
 - потери от брака;
 - общепроизводственные расходы;
 - общехозяйственные расходы;
 - коммерческие расходы.
-

Деление затрат по экономической роли в процессе производства: основные затраты и накладные

По способу включения в себестоимость: прямые расходы и косвенные.

По периодичности возникновения: текущие и единовременные.

По участию в процессе производства: производственные и коммерческие.

По эффективности (целесообразности): производительные и непроизводительные.

Определение себестоимости. Себестоимость продукции (работ, услуг) представляет собой стоимостную оценку используемых в производстве природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов, а также других затрат на ее производство и реализацию.

Нормируемые расходы (см. словарь):

- Командировочные расходы. Для целей налогообложения с 1 января 2002 г. такие расходы относятся к прочим расходам, связанным с производством и (или) реализацией. Расходами на командировки признаются (ст. 264, п. 12):
 - Проезд работника к месту командировки и обратно;
 - Наем жилого помещения (не лимитируется);
 - Суточные и (или) полевое довольствие в пределах норм, утверждаемых
-

Нормируемые расходы:

- Правительством РФ, с 1.01.02 норма суточных установлена в размере 100 р. за каждый день нахождения в командировке, 200 р. – за работу на объектах в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, 150 р. за работу на объектах, расположенных в других районах и т. д.
 - оформление и выдача виз, паспортов, приглашений и других аналогичных документов;
 - консульские, аэродромные сборы, сборы за право въезда, прохода, транзита транспорта, за пользование морскими каналами, другими подобными сооружениями и иные аналогичные платежи и сборы. Перечень затрат на командировки не является закрытым.
-

Представительские расходы

- Представительские расходы. Для целей налогового учета с 1 января 2002 г. установлен закрытый перечень затрат, признаваемых в качестве представительских (ст. 264 НК РФ):
 - На проведение официального приема для приглашенных на переговоры лиц;
 - Транспортное обеспечение;
 - Буфетное обслуживание во время переговоров;
 - Оплата услуг переводчиков, не состоящих в штате организации.
 - К представительским расходам не относятся расходы: на организацию развлечений, отдыха, профилактики или лечения заболеваний. Представительские расходы в течение отчетного (налогового) периода включаются в состав прочих расходов в размере, не превышающем 4 % от расходов организации на оплату труда за этот период.
-

Расходы на рекламу

Для целей бухгалтерского учета эти расходы признаются в качестве расходов по обычным видам деятельности в полном объеме. Для целей налогообложения (ст. 264 НК РФ) они учитываются в составе прочих расходов, связанных с производством и (или) реализацией. Расходами на рекламу признаются:

- а) расходы на рекламные мероприятия через средства массовой информации и телекоммуникационные сети;
- б) расходы на световую и иную наружную рекламу;
- в) расходы на участие в выставках, ярмарках, экспозициях, на оформление витрин, выставок-продаж, комнат образцов и демонстрационных залов, на уценку товаров полностью или частично потерявших свои первоначальные качества при экспонировании.

Прочие виды рекламы для целей налогообложения признаются в размере, не превышающем 1 % выручки, определенной по данным налогового учета.

Расходы на обязательное и добровольное страхование работников (ст. 255 НК РФ) и имущества (ст. 263 НК РФ).

- ❑ По добровольному страхованию работников установлены три вида нормативов:
 - ❑ Платежи по договорам долгосрочного страхования жизни работников, пенсионного страхования, негосударственного пенсионного обеспечения не должны превышать 12 % от расходов на оплату труда.
 - ❑ Норматив взносов по договорам добровольного личного страхования, предусматривающим оплату медицинских расходов, составляет 3 % от суммы расходов на оплату труда.
 - ❑ Платежи по договорам личного страхования, заключаемым на случай смерти застрахованного лица либо утраты им трудоспособности при исполнении должностных обязанностей, учитываются в сумме, не превышающей 10 000 р. в год на одного застрахованного работника.
-

Расходы на рекламу

- Обязательное страхование работников для налогообложения принимается без ограничений.
 - Платежи по обязательному страхованию имущества учитываются в пределах страховых тарифов, предусмотренных российским законодательством или международными конвенциями, а в случае их отсутствия – в размере фактически произведенных расходов.
-

Расходы на компенсацию за использование личных легковых автомобилей для служебных поездок.

Основанием для выплаты компенсации является приказ руководителя организации, в котором предусматриваются размеры компенсации (они зависят от интенсивности использования автомобиля для служебных поездок). Компенсация выплачивается один раз в месяц независимо от количества календарных дней.

Для целей бухгалтерского учёта данные расходы признаются расходами по обычным видам деятельности в сумме фактически произведённых затрат и отражаются по дебету 20, 26, 29, 44 счетов.

Для целей налогообложения с 1.01.02 эти расходы в качестве прочих расходов, связанных с производством и (или) реализацией, принимаются в пределах норм, установленных правительством РФ: 1200 р. в месяц – за эксплуатацию автомобилей с объёмом двигателя до 2000 см³. включительно, 1500 р. в месяц – свыше 2000 см³.

Расходы на ремонт основных средств, произведённые налогоплательщиком, рассматриваются как прочие расходы

Расходы на ремонт основных средств, произведённые налогоплательщиком, рассматриваются как прочие расходы (ст. 260 НК РФ) и признаются для целей налогообложения в том отчётном (налоговом) периоде, в котором они были осуществлены. Порядок ведения налогового учёта расходов на ремонт основных средств установлен ст. 324 НК РФ.

Расходы на научные исследования и опытно-конструкторские разработки (НИОКР)

- Расходы на научные исследования и опытно-конструкторские разработки (НИОКР). Для целей налогообложения с 1 января 2006 г., ст. 262 НК РФ, в отношении НИОКР введена новая норма, согласно которой данные расходы уменьшают налогооблагаемую прибыль.
 - Такие расходы учитываются в составе прочих расходов равномерно в течение 2-х лет при условии использования результатов исследования и разработок с первого числа месяца, следующего за месяцем, в котором завершены такие исследования.
-

Синтетический учет производственных затрат

Операции по учету расходов на выпуск продукции:

Дебет **20, 23, 25, 26, 44** Кредит **70** – начисление зарплаты;

Дебет **20** Кредит **69/1, 2, 3** – отчисления в социальные фонды;

Дебет **20** Кредит **60** – услуги производственного характера, включенные в состав производственных затрат;

Дебет **20** Кредит **60, 76** – мелкие услуги производственного характера, включенные в себестоимость;

Дебет **20** Кредит **02, 05, 04** – начисление амортизации основных средств, нематериальных активов;

Дебет **20** Кредит **10** – материалы отпущены в производство;

Дебет **20, 25, 26, 44** Кредит **71** – отражены командировочные расходы (принят авансовый отчет);

Дебет **20** Кредит **23, 29** – списаны затраты вспомогательного и обслуживающего производства;

Дебет **20** Кредит **96** – создан резерв предстоящих расходов и платежей.

Выявлена и списана недостача материалов:

Дебет **94** Кредит **10** – выявлена недостача;

Дебет **20** Кредит **94** – списана недостача в пределах норм естественной убыли.

Дебет **73** Кредит **94** – списана недостача, виновник установлен;

Дебет **91** Кредит **94** Выявлены потери материалов от брака: Дебет 28 Кредит 10.

Списаны расходы будущих периодов, относящиеся к отчетному периоду:

Дебет **26** Кредит **97**.

– списана недостача, виновник не установлен.

Налоги и платежи, включаемые в состав производственных затрат

Единый социальный налог (ЕСН). С 2001 г. ЕСН заменил страховые взносы во внебюджетные страховые фонды. Взносы на обязательное пенсионное страхование по Пенсионному фонду РФ (ПФ РФ) были разделены на две части: 14 % налога должно перечисляться в ПФ РФ, а 6 % в бюджет.

ЕСН в соответствии с первой редакцией предназначен для мобилизации средств по реализации права граждан на государственное пенсионное и социальное обеспечение (страхование) и медицинскую помощь.

Налогоплательщиками налога признаются:

- лица, производящие выплаты физическим лицам: организации, индивидуальные предприниматели, физические лица, не признаваемые индивидуальными предпринимателями;
 - индивидуальные предприниматели, адвокаты.
-

Взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний. От того, к какому классу профессионального риска относится предприятие, зависит размер тарифа, по которому оно должно уплачивать взносы. С 1 января 2002 г. изменены правила отнесения отраслей экономики к классу профессионального риска. Введено 22 класса профессионального риска.

Налоги, сборы и другие обязательные платежи, включаемые в себестоимость, как правило, выполняют воспроизводственную функцию и призваны обеспечить аккумуляцию необходимых средств.

Это следующие выплаты:

- Транспортный налог. Начисление (только у владельцев транспортных средств): Дебет 20, 26, 44 Кредит 68.
 - Перечисление: Дебет 68 Кредит 51.
 - Налог на имущество организаций.
 - Перечисления во внебюджетные экологические фонды платы за фактическое загрязнение (в пределах нормативов) окружающей среды: Дебет 26 Кредит 68 (норматив).
 - По земельному налогу ставки определяются по распоряжению местных органов власти.
-

-
- Сбор за пользование объектами животного мира и водными биологическими ресурсами.
 - Налог за воду, забираемую промышленными предприятиями из водохозяйственных систем. Конкретные ставки по каждому региону будут устанавливать законодательные органы субъектов РФ. Если они этого не сделают, то размер платы за пользование водными объектами рассчитывается по старым ставкам, умноженным на два.
 - Налог на добычу полезных ископаемых и другие сборы.



Тема 6. Учет капитала, резервов и финансовых результатов

Понятие и состав капитала организации

Для осуществления хозяйственной деятельности каждая организация независимо от организационно-правовой формы собственности помимо уставного капитала должна располагать определенными экономическими ресурсами, которые в совокупности называются ее капиталом.

В процессе финансово-экономической деятельности происходит постоянный кругооборот капитала. Капитал последовательно меняет денежную форму на материальную, принимая различные формы продукции, при реализации которых капитал вновь превращается в денежные средства, готовые начать новый кругооборот.



Активный капитал

Активный капитал (см. словарь) – это стоимость имущества организации по составу и размещению. В состав активного капитала входит все имущество, которым владеет конкретная организация как обособленный объект хозяйствования. Состав, структура, динамика активного капитала отражаются в активе бухгалтерского баланса.

Пассивный капитал

Пассивный капитал (см. словарь)— характеризует источники формирования имущества (активного капитала) обособленной организации. Состав, структура, динамика пассивного капитала отражается в пассиве бухгалтерского баланса.

Пассивный капитал подразделяется на:

- собственный
 - привлеченный (заемный)
-

Привлеченный (заемный) капитал

Привлеченный (заемный) капитал отражает возникающие в процессе хозяйственной деятельности обязательства организации перед третьими лицами (банками, государством, иными кредиторами).

Обязательства перед третьими лицами (внешние обязательства):

долгосрочные	краткосрочные
(срок исполнения по которым наступает более чем через 12 месяцев с момента отражения в учете и отчетности)	(срок исполнения менее чем через 12 месяцев)

Собственный капитал

Собственный капитал отражает состав и состояние прав на имущество, возникающее в процессе хозяйственной деятельности у собственников организации, при этом обязательства перед собственниками состоят из капитала, полученного от собственников (акционеров, дольщиков, пайщиков) и представляющего собой уставный капитал, и капитала, создаваемого в процессе деятельности.

Учет увеличения уставного капитала

Операции по увеличению уставного капитала отражаются в бухгалтерском учете только после регистрации в установленном порядке соответствующих изменений в учредительных документах.

Увеличение уставного капитала акционерных обществ возможно только после полной оплаты ранее объявленного уставного капитала и всех зарегистрированных выпусков акций и прочих ценных бумаг. Не допускается увеличение уставного капитала для покрытия понесенных акционерным обществом убытков.

Решение об увеличении уставного капитала общества путем увеличения номинальной стоимости акций принимается общим собранием акционеров.

Увеличение уставного капитала акционерного общества при размещении дополнительных акций может производиться как с привлечением средств инвесторов (акционеров) за счет продажи дополнительных акций, так и без привлечения средств за счет имущества общества.

Сумма, на которую увеличивается уставный капитал общества за счет имущества общества, не должна превышать разницу между стоимостью чистых активов общества и суммой уставного капитала и резервного фонда общества.

Под стоимостью чистых активов акционерного общества в соответствии с порядком оценки стоимости чистых активов понимается разность активов общества, принимаемых к расчету, и его пассивов, принимаемых к расчету.

В состав активов, принимаемых к расчету, включаются:

нематериальные активы, основные средства, незавершенное строительство, доходные вложения в материальные ценности, долгосрочные финансовые вложения, прочие внеоборотные активы;

запасы, налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям, дебиторская задолженность, краткосрочные финансовые вложения, денежные средства, прочие оборотные активы за исключением задолженности учредителей по взносам в уставный капитал.

В состав активов, принимаемых к расчету, включаются:

- нематериальные активы, основные средства, незавершенное строительство, доходные вложения в материальные ценности, долгосрочные финансовые вложения, прочие внеоборотные активы;
 - запасы, налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям, дебиторская задолженность, краткосрочные финансовые вложения, денежные средства, прочие оборотные активы за исключением задолженности учредителей по взносам в уставный капитал.
-

В состав пассивов, принимаемых к расчету, включаются:

- долгосрочные обязательства по займам и кредитам и прочие долгосрочные обязательства;
 - краткосрочные обязательства по займам и кредитам;
 - кредиторская задолженность;
 - задолженность участникам (учредителям) по выплате доходов;
 - резервы предстоящих расходов;
 - прочие краткосрочные обязательства.
-

В обществах с ограниченной ответственностью увеличение уставного капитала в соответствии с законом «Об обществах с ограниченной ответственностью» допускается только после его полной оплаты и может осуществляться:

- за счет имущества общества;
 - за счет дополнительных вкладов всех участников общества;
 - за счет дополнительного вклада отдельного участника общества;
 - за счет вкладов третьих лиц, принимаемых в общество, если это не запрещено уставом общества.
-

Учет уменьшения уставного капитала

В акционерных обществах уставный капитал уменьшается в добровольном порядке по решению общего собрания акционеров или в обязательном порядке в случаях, определенных Законом РФ «Об акционерных обществах». Уставный капитал акционерного общества может быть уменьшен путем уменьшения номинальной стоимости акций или сокращения их общего количества.

Учет уменьшения уставного капитала

В соответствии с Законом акционерное общество обязано уменьшить свой уставный капитал:

- до величины оплаченной части уставного капитала, если уставный капитал не оплачен полностью в течение года после регистрации общества;
 - до величины чистых активов, если по окончании второго и каждого последующего финансового года в соответствии с годовым бухгалтерским балансом стоимость чистых активов общества оказывается меньше его уставного капитала.
-

Учет резервного капитала

В процессе своей деятельности в условиях предпринимательского риска и нестабильности хозяйственных отношений организации могут создавать соответствующие резервы. Такие резервы различаются не только своим назначением, но и источниками их образования, различающимися в зависимости от назначения и периода действия резервов.

Резервный капитал (резервный фонд) формируется за счет нераспределенной прибыли организации.

Поскольку резервный капитал извлекается из прибыли, оставшейся после уплаты налога на прибыль, актуальность образования данного вида капитала в настоящее время снизилась. В обязательном порядке резервный фонд должен создаваться в акционерных обществах, унитарных предприятиях и производственных сельскохозяйственных кооперативах.

Учет добавочного капитала

Добавочный капитал организации представляет собой часть собственного капитала и является общей собственностью всех участников организации, не разделенной на доли.

Добавочный капитал организации может формироваться за счет:

- увеличения стоимости основных средств в результате переоценки (с учетом дооценки сумм начисленной амортизации);
 - эмиссионного дохода, полученного от превышения стоимости размещения акций над их номинальной стоимостью;
 - суммы курсовых разниц, возникающих при формировании уставного капитала в иностранной валюте;
 - суммы целевого финансирования, направленной некоммерческой организацией на финансирование капитальных расходов.
-

Использование добавочного капитала возможно в следующих случаях:

- погашение сумм снижения стоимости основных средств в результате переоценки;
 - увеличение нераспределенной прибыли при списании объектов основных средств, подвергавшихся дооценке;
 - увеличение уставного капитала;
 - распределения сумм между учредителями организации (в части использования эмиссионного дохода).
-

Сумма обязательного резервного фонда, образованного в соответствии с законодательством и созданного только в соответствии с учредительными документами, раскрывается и отражается в бухгалтерской отчетности отдельно.



Тема 7. Учет денежных средств, расчетных и кредитных операций

Денежные средства предприятий
находятся в кассе в виде наличных денег и
денежных документов, на счетах в банках в
выставленных аккредитивах и открытых
особых счетах, чековых книжках и т.д.

Синтетический учет (см. словарь) наличия и движения

денежных средств в кассе осуществляется на счете 50 «Касса», сальдо которого означает сумму наличных свободных денег в кассе на начало месяца.

К счету 50 открываются субсчета:

50-1 «Касса организации»,

50-2 «Операционная касса»,

50-3 «Денежные документы».

Организация учета и аудита денежных, расчетных и кредитных операций

В процессе хозяйственной деятельности предприятия вступают во взаимоотношения друг с другом, кредитными учреждениями, финансовыми органами, органами социального страхования и обеспечения и другими физическими и юридическими лицами. Эти взаимоотношения возникают в связи с реализацией продукции, приобретением материальных ценностей, выдачей заработной платы, осуществлением финансовых операций и т.д.

Хозяйственные связи - необходимое условие деятельности предприятий, так как они обеспечивают бесперебойность снабжения, непрерывность процесса производства и своевременность отгрузки и реализации продукции.

Денежные расчеты могут совершаться в форме безналичных платежей либо с участием наличных денег.

Денежные средства - это финансовые ресурсы организации, самые высоколиквидные активы. Денежные средства являются составной частью оборотных активов.

С целью нормализации положения намечены мероприятия по устранению недостатков действующего расчетного механизма. Основные из них:

- - установление унифицированных сроков обработки платежных документов;
 - - ужесточение санкций за необоснованные задержки платежей;
 - - введение в расчетно-кассовых центрах режима ускоренной обработки платежных документов с суммой платежа, превышающей 1 миллионов рублей;
 - - введение в банках учета просроченных платежей за товары и услуги;
 - - введение календарно-целевой очередности платежей.
-

Задачи учета и аудита денежных средств, расчетов и банковского кредита в период перехода к рыночным отношениям.

Основными задачами учета денежных средств, расчетов и банковского кредита являются:

- своевременное и правильное документирование операций по движению денежных средств и расчетов;
 - оперативный, повседневный контроль за сохранностью наличных денежных средств и ценных бумаг в кассе предприятия и других местах хранения;
 - контроль за использованием денежных средств строго по целевому назначению;
-

-
- контроль за правильными и своевременными расчетами с бюджетом, банками, персоналом;
 - контроль за соблюдением форм расчетов, установленных в договорах с покупателями и поставщиками;
 - своевременная выверка расчетов с дебиторами и кредиторами для исключения просроченной задолженности.
 - изыскание возможностей наиболее рационального вложения свободных денежных средств как источника финансовых инвестиций, приносящих доход.
-

Учет денежных средств и расчетов.

Хозяйственные связи - необходимое условие деятельности предприятий, так как они обеспечивают бесперебойность снабжения, непрерывность процесса производства и своевременность отгрузки и реализации продукции. Оформляются и закрепляются хозяйственные связи договорами, согласно которым одно предприятие выступает поставщиком товарно-материальных ценностей, работ или услуг, а другое - их покупателем, потребителем, а значит, и плательщиком.

Синтетический учет операций по расчетному счету бухгалтерия предприятия ведет на счете 51 "Расчетный счет". Это активный счет, по дебету которого записываются остаток свободных денежных средств предприятия на начало месяца, поступления наличных денег из кассы предприятия, денежные средства, зачисленные от покупателей продукции, заказчиков, дебиторов, полученные ссуды.

Учет операций по валютному счету.

Операции с иностранной валютой могут осуществлять любые предприятия. С этой целью необходимо открыть в банке, имеющем разрешение (лицензию) от Центрального банка России (ЦРБ) на совершение операций в иностранной валюте, текущий валютный счет. Банки, получившие лицензию, называются уполномоченными банками.

Отделение банка уведомляет предприятие о движении инвалюты по его лицевому счету выпиской как из транзитного, так и из текущих счетов. На основании выписок из текущих валютных счетов ведется журнал-ордер №2/1 для оборотов по кредиту и ведомость №2/1 - по дебету. По валютному счету необходимо также вести карточки аналитического учета по наименованиям валют.

Учет кассовых операций и ценных бумаг.

Размер сумм наличных денег в кассе предприятия ограничен лимитом, устанавливаемым кредитным учреждением по согласованию с предприятием. Сверх установленных норм наличные деньги могут храниться в кассе только в дни выплаты заработной платы, пенсий, пособий, стипендий в течении трех дней, включая день получения денег в кредитном учреждении.

В случае выявления недостатч их суммы подлежат взысканию с материально ответственного лица (кассира) и оформляются записью:

1. Дебет счет 84 "Недостачи и потери от порчи ценностей" Кредит счет 50" Касса"
 2. Дебет счет 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям" Кредит счет 84" Недостачи и потери от порчи ценностей".
-

Остатки кассовой наличности в инвалюте подвергаются переоценке при изменении курса рубля по отношению к имеющейся у предприятия иностранной валюте. Результат переоценки отражается в корреспонденции субсчета 50-2 со счетом 80'' Прибыли и убытки'' .

Учет расчетов с подотчетными лицами.

Подотчетными лицами являются работники предприятия, получившие авансом наличные суммы денежных средств на предстоящие административно-хозяйственные и командировочные расходы. Список лиц, имеющих право получать в кассе наличные деньги под отчет на хозяйственные нужды, утверждается руководителем предприятия.

Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами.

Расчеты с разными дебиторами и кредиторами учитываются на счетах **63,73,76** и др.

Аналитический учет по счетам **61,64,65,75,78,79,62** ведется в ведомости №7, а по счету **76** такая ведомость открывается для каждого субсчета.

В конце месяца по ведомости аналитического учета подсчитывают итоги оборотов и выводят сальдо на следующий месяц.

Современные условия развития экономики позволяют использовать такую форму сотрудничества предприятий, как совместная деятельность. Она не предполагает образования юридического лица и осуществляется на основе договора между участниками. Ведение общих дел участников поручается одному из них - доверенному лицу, которое ведет учет совместной деятельности на отдельном балансе. Результаты совместной деятельности распределяются в порядке, предусмотренном договором.



Тема 8. Бухгалтерская отчетность организации

Цели

- Рассмотрение вопросов, отражающих состав, виды, требования, предъявляемые к бухгалтерской отчетности.
-

Основные понятия

- Студенты должны ознакомиться с бухгалтерской отчетностью, в соответствии с какими нормативными документами составляется отчетность, в какие сроки, куда и в каком составе ее нужно представлять.
-

Бухгалтерская отчетность

- **Бухгалтерская отчетность** как единая система данных о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении составляется на основе данных бухгалтерского учета.
-

В соответствии с Законом о бухгалтерском учете, ПБУ 4/99, а также Приказом МФ РФ от 22.07.2003 №67н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» и др., в состав годовой отчетности включаются:

- Бухгалтерский баланс (форма №1);
 - Отчет о прибылях и убытках (форма №2);
 - Отчет об изменениях капитала (форма №3);
 - Отчет о движении денежных средств (форма №4);
 - Приложение к бухгалтерскому балансу (форма №5);
 - Отчет о целевом использовании полученных средств (форма №6).
 - Аудиторское заключение;
 - Пояснительная записка.
-

-
- Отчетность предоставляется в налоговые органы вместе с сопроводительным письмом. Как правило, одновременно сдаются расчеты по некоторым налогам, а также справки, расчеты и пр. Их также можно включить в общий перечень отчетности.
-

-
- Некоммерческим организациям рекомендуется включать в состав отчетности, кроме Баланса и Отчета о прибылях и убытках, Отчет о целевом использовании полученных средств (форма №6). Другие формы составлять не надо, если, конечно отсутствуют соответствующие данные.
-

-
- Некоторым организациям (общественным объединениям, субъектам малого предпринимательства) разрешено в составе годовой отчетности представлять только Баланс и Отчет о прибылях и убытках.
-

-
- Промежуточная отчетность состоит только из **Баланса и Отчета** о прибылях и убытках. Причем это касается всех организаций без исключения. **Промежуточная отчетность** – это отчетность за первый квартал, за полгода, за 9 месяцев нарастающим итогом с начала года. Ежемесячная отчетность составляется только для внутренних потребностей.
-

Сроки

- Сроки предоставления отчетности:
промежуточной – не позднее
30 дней, а годовой – не позднее 90 дней по
окончании отчетного периода.
-

Баланс

- Основной формой отчетности является бухгалтерский баланс.
 - В нем отражается на 1-ое число каждого квартала в стоимостном выражении состав и размещение средств организации и источников их образования. Данные бухгалтерского баланса интересны для различных категорий специалистов, работающих на самом предприятии, партнерам, кредиторам, реальным и потенциальным инвесторам и т. д.
-

Баланс

- Баланс, как символ равновесия, состоит из двух равновеликих частей: актива, в котором средства отражаются по их составу и пассива, в котором находят отражение источники формирования средств.
-

Актив бухгалтерского баланса

- Актив бухгалтерского баланса – это стоимость средств, которыми владеет предприятие. В нем выделяют два раздела:
 - Внеоборотные активы
 - Оборотные активы
-

Внеоборотные активы

- основные средства;
 - нематериальные активы;
 - незавершенное строительство;
 - доходные вложения в материальные ценности;
 - долгосрочные финансовые вложения и др.
-

Оборотные активы

- **Оборотные активы** – это запасы материалов, готовой продукции, товаров для перепродажи и т. д. Далее следует дебиторская задолженность, которая разделяется на две группы: задолженность, которая должна быть погашена не ранее, чем через год и задолженность со сроком погашения менее 12 месяцев со дня отчета.
-

Пассив бухгалтерского баланса

- Пассив бухгалтерского баланса – это совокупность собственных и привлеченных средств (источников). Пассив состоит из 3-х разделов:
 - Капитал
 - Резервы
-

Капитал и резервы

- Капитал и резервы отражают собственные средства предприятия, к которым относят:

 - уставный капитал;
 - резервный и добавочный капитал;
 - нераспределенная прибыль
 - средства целевого финансирования
-

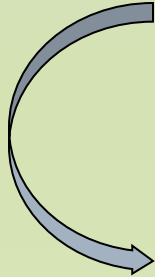
Нераспределенная прибыль

- **Нераспределенная прибыль** – это чистая прибыль, оставшаяся после уплаты налогов и не направленная в какие-либо фонды предприятия. Если по результатам хозяйственной деятельности выявлен убыток, то он отражается в пассиве баланса, в скобках;
-

Средства целевого финансирования

- Средства целевого финансирования (счет 86), полученные предприятием из бюджета любого уровня с целевым назначением.
-

Виды обязательств



Краткосрочные



Долгосрочные

Долгосрочные обязательства

- Долгосрочные обязательства: отражает долгосрочные (более 1 года) обязательства предприятия в виде кредитов, полученных у банков, и займов, взятых у других предприятий и организаций.
-

Краткосрочные обязательства

- **Краткосрочные обязательства:** дает информацию о краткосрочных (менее 1 года) обязательствах перед банком, другими предприятиями по займам, поставкам товара, по векселям и т. д., задолженность перед бюджетом, внебюджетными фондами, перед работниками по оплате труда. В статье «расчеты по дивидендам» отражается задолженность предприятия перед учредителями по начисленным, но еще не выданным дивидендам.
-

Отчет о прибылях и убытках (форма № 2)

- Неотъемлемой частью бухгалтерской отчетности является **Отчет о прибылях и убытках (форма № 2)**, в котором отражаются финансовые результаты деятельности предприятия. В него включаются такие показатели, как выручка от продаж, себестоимость проданной продукции, товаров (работ, услуг), прочие доходы и расходы, формирующие прибыль организации, налог на прибыль.
-

Отчет о прибылях и убытках (форма № 2)

- В соответствии с ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» в форму № 2 введены соответствующие показатели (Текущий налог на прибыль Постоянное налоговое обязательство, Отложенный налоговый актив, Отложенное налоговое обязательство).
-

Отчет об изменениях капитала (форма № 3)

- Отчет об изменениях капитала (форма № 3) показывает изменения, произошедшие в отчетном периоде с собственным капиталом, резервами, с оценкой чистых активов за предыдущий и текущий период. Показатель «Изменения в учетной политике» связан с применением ПБУ 1/98, когда изменение учетной политики внесистемно влияет на счёт 84, другой показатель «Результат от переоценки объектов основных средств» вытекает из реализации права организации по переоценке основных средств в соответствии с ПБУ 6/01.
-

Отчет о движении денежных средств (форма № 4)

- Отчет о движении денежных средств (форма № 4) Отчет о движении денежных средств (форма № 4) раскрывает все денежные потоки организации (от текущей, инвестиционной и финансовой деятельности).
-

Приложение к бухгалтерскому балансу (форма № 5)

- Приложение к бухгалтерскому балансу (форма № 5) раскрывает информацию о составе нематериальных активов и основных средств, о кредитах, займах, дебиторской и кредиторской задолженности (с расшифровкой), о затратах, произведенных организацией в поэлементном разрезе; приводятся сведения по забалансовым счетам и т. д.
-

-
- Кроме того, должно быть представлено аудиторское заключение, подтверждающее достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она в соответствии с федеральными законами подлежит аудиторской проверке.
-

Пояснительная записка

- **Пояснительная записка** составляется в произвольной форме и дает информацию о положении предприятия, не нашедшую отражения в бухгалтерском балансе и приложении к нему. Например, факторы, повлиявшие на финансовые результаты; решения, принятые по распределению чистой прибыли; принятый порядок расчета аналитических показателей; динамика показателей за ряд лет и др.
-

-
- При составлении отчётности должны соблюдаться следующие требования: полнота, существенность, нейтральность и пр.



ИТОГИ

- Следует напомнить, что главным назначением бухгалтерской отчетности является получение информации, дающей достоверное и полное представление об имущественном и финансовом положении предприятия (организации) для всех участников рынка. Однако в настоящее время в силу некоторых объективных обстоятельств сложилось глубокое убеждение в том, что главной, если не единственной, целью составления бухгалтерской отчетности является ее представление в налоговую инспекцию. Следствием такого подхода явилось то, что информация отчетности является «непрозрачной» и не может быть в полной мере использована для принятия управленческих решений.
-

ИТОГИ

- Другой печальный результат этого подхода – то, что анализ бухгалтерской отчетности как важнейшей и неотъемлемой части бухгалтерской работы, выпал из функций бухгалтерии.
 - Следует отметить, что принципиальной особенностью международных стандартов бухгалтерского учета, на которые ориентируется и наша отечественная практика, является расширение функций бухгалтера, возложение на него ответственности за формирование финансовой отчетности, по которой принимаются решения внешними пользователями.
-