

**МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ**

**Белорусский национальный технический университет**

**Кафедра «Экономика, организация строительства и управление  
недвижимостью»**

Электронный  
учебно-методический комплекс  
по учебной дисциплине

## **Бухгалтерский учёт и аудит**

для студентов специальности

**1-27 01 01 «Экономика и организация производства (по направлениям)»**

Составитель: Гречухина Е.А.

**Минск ◊ БНТУ ◊ 2023**

## Оглавление

ВВЕДЕНИЕ .....	3
ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ .....	4
ПРАКТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ .....	76
РАЗДЕЛ КОНТРОЛЯ ЗНАНИЙ.....	84
ВСПОМОГАТЕЛЬНЫЙ РАЗДЕЛ.....	86

## ВВЕДЕНИЕ

Электронный учебно-методический комплекс по учебной дисциплине «Бухгалтерский учет и аудит» разработан в соответствии с требованиями образовательного стандарта высшего образования I ступени по специальности 1-27 01 01 "Экономика и организация производства". Он предусматривает выработку у обучающихся устойчивых навыков исчисления и анализа статистических показателей.

Изучение учебной дисциплины «Бухгалтерский учет и аудит» базируется на знаниях, умениях и навыках, сформированных у студентов при изучении экономической теории, микроэкономики, макроэкономики, статистики, экономики предприятия. В процессе изучения ее у будущих специалистов формируются знания по организации, методологии и методикам бухгалтерского учета и аудита, умения использовать учетную информацию для проведения анализа и принятия обоснованных управленческих решений в деятельности организаций различных форм собственности.

Основной целью изучения учебной дисциплины является раскрытие сущности бухгалтерского учета и аудита, их места в системе управления хозяйственной деятельностью, особенностей их объекта, предмета, метода, методики, форм и организации на предприятиях (организациях, учреждениях) различных отраслей народного хозяйства и форм собственности для получения системы знаний о теоретико-методологической и организационно-методической основе бухгалтерского учета и аудита хозяйственной деятельности и их развитии.

Задачи изучения дисциплины – научить студента вести бухгалтерский учет и осуществлять аудит хозяйственных операций в соответствии с действующей нормативно-правовой базой, составлять бухгалтерскую отчетность и использовать ее для выработки, аргументации и принятия оптимальных управленческих решений.

Изучение учебной дисциплины «Бухгалтерский учет и аудит» базируется на знаниях, умениях и навыках, сформированных у студентов при изучении экономической теории, микроэкономики, макроэкономики, статистики, экономики предприятия. В процессе изучения ее у будущих специалистов формируются знания по организации, методологии и методикам бухгалтерского учета и аудита, умения использовать учетную информацию для проведения анализа и принятия обоснованных управленческих решений в деятельности организаций различных форм собственности.

# ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ

## КРАТКИЙ КОНСПЕКТ ЛЕКЦИЙ

### Тема1.

#### Сущность учета и его роль в системе управления

##### 1.1 Понятие учета. Основные стадии учетного процесса. Измерители, применяемые в учете.

Хозяйственный учет неразрывно связан с хозяйственной деятельностью людей, которая нуждается в управлении. Управление хозяйственными процессами предполагает получение информации. Информация о хозяйственной деятельности формируется в процессе хозяйственного учета. Учет – это количественное отражение на различных носителях информации фактов (событий) в общественной жизни и хозяйственной деятельности организаций для последующего использования информации в практических и научных целях.

Информация о хозяйственной деятельности формируется в процессе хозяйственного учета, состоящего из *следующих этапов* (приемов): наблюдение, измерение, регистрация, обобщение.

**Наблюдение** – целенаправленное восприятие объектов и определение их качественных характеристик.

**Измерение** – установление количественных характеристик наблюдаемых объектов.

В учетной практике для количественного выражения хозяйственных операций используются три вида измерителей: **натуральный, трудовой, денежный**.

Натуральные измерители используются для характеристики учитываемого объекта в натуре, т.е. по данным взвешивания, измерения и пересчета. *Учет в таких единицах измерения называют натуральным. Отличительной чертой натуральных измерителей является использование их только для характеристики однородных предметов.* К натуральным измерителям относят меры массы, объема, длины, площади, времени и др. В отдельных отраслях экономики применяются специфические условно-натуральные измерители, такие как машино-день, норма-смена, тонно-километры, эталонные гектары, кормовые единицы и др. С помощью натуральных измерителей осуществляется количественный учет товарно-материальных ценностей, готовой продукции, выполненных работ, услуг. В качестве обобщающих показателей их **применять нельзя**.

Трудовой измеритель используется для подсчета количества затраченного труда и выражается в единицах времени — рабочих днях, часах, минутах.

Трудовой измеритель, как и натуральные, невозможно использовать в качестве обобщающего измерителя хозяйственной деятельности организации в целом.

Денежный измеритель применяется в качестве обобщающего для отражения различных фактов и явлений хозяйственной деятельности в денежном выражении. В РБ денежным измерителем является рубль.

**Регистрация**– фиксация результатов измерения на материальных носителях информации.

**Обобщение**– накопление, группировка, формирование сводных показателей, их классификация и представление информации в виде, удобном для восприятия пользователем.

Таким образом, хозяйственный учет представляет собой систему наблюдения, измерения, регистрации, преобразования и передачи информации о фактах хозяйственной деятельности экономического субъекта. Он является основой управленческой деятельности.

## **1.2 Виды хозяйственного учета и их характеристика**

Система хозяйственного учета включает: оперативный, бухгалтерский, налоговый и статистический виды учета.

*Оперативный* учет – это система текущего наблюдения и контроля за отдельными процессами, он обобщает и систематизирует информацию об отдельных хозяйственных операциях, происходящих в структурных подразделениях организации с целью управления ими при совершении. Основными измерителями, используемыми в оперативном учете являются натуральный и трудовой, но при необходимости может применяться и денежный.

*Бухгалтерский* учет – это система непрерывного формирования информации в стоимостном выражении об активах, обязательствах, о собственном капитале, доходах, расходах организации посредством документирования, инвентаризации, учетной оценки, двойной записи на счетах бухгалтерского учета, обобщения в отчетности. При данном виде учета используются все три вида измерителей, но основным является денежный.

Существует деление бухгалтерского учета на финансовый и управленческий. *Финансовый* учет — это учет, в системе которого формируются конечные финансовые результаты работы предприятия. Использоваться финансовая информация (в форме финансовой отчетности) может заинтересованными внешними пользователями (налоговыми и контролирующими органами, инвесторами и т.д.). Именно финансовый учет регулируется в той или иной степени системой стандартов, норм, правил и принципов

*Управленческий* учет — это относительно самостоятельная система учета, предназначенная главным образом для сбора и обработки информации о себестоимости выпускаемой продукции. Эти сведения необходимы для управления производственными процессами внутри предприятия по центрам

ответственности (подразделениям). Организация такого учета зависит от специфики производства и целей, которые преследует руководство компании. Управленческая информация, формируемая в системе управленческого учета, доступна только менеджерам предприятия и является коммерческой тайной

*Налоговый* учет – это осуществление организацией (плательщиком налогов) учета объектов налогообложения и определение налоговой базы по налоговым платежам. Ведется исключительно в целях налогообложения, осуществления налогового контроля. Используется денежный измеритель.

*Статистический* учет – это система изучения процессов развития национальной экономики и общественной жизни, которая обобщает и устанавливает причины и тенденции развития, систематизирует информацию о массовых явлениях и процессах в жизни общества. Используются все три вида измерителей в зависимости от цели и объектов исследования.

### **1.3 Бухгалтерский учет, его место и роль в информационной системе и хозяйственном управлении**

Бухгалтерский учет занимает одно из ведущих мест в системе экономической информации и играет важнейшую роль в управлении общественным производством. В этом качестве в современном обществе он выполняет *три основные функции*:

– *управленческую* — отражает ход выполнения управленческих решений и через экономический анализ, планирование и прогнозирование воздействует на финансово-хозяйственную деятельность предприятия;

– *информационную* — фиксирует фактическое состояние финансово-хозяйственной системы;

– *контрольную* — обеспечивает контроль выполнения плановых (прогнозных) заданий и параметров и сохранность собственности хозяйствующих субъектов.

*Основная цель бухгалтерского учета* — обеспечить руководителей информацией о состоянии предприятия, организации, учреждения: какие средства производства имеются на предприятии, где они находятся, как используются; сколько и когда предприятие

должно уплатить своим поставщикам, а покупатели ему; сколько средств затрачено на производство продукции; сколько и чего произведено и реализовано; сколько денежных средств выручено. Итоговая и наиболее важная информация в системе бухгалтерского учета — сведения о результатах финансово-хозяйственной деятельности (суммы прибылей или убытков).

Экономически обоснованное управление любой организацией невозможно без хорошо организованной системы бухгалтерского учета.

*Основными задачами бухгалтерского учета и отчетности являются:*

– формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее финансовом положении, полученных доходах и понесенных расходах;

– обеспечение при совершении организацией хозяйственных операций внутренних и внешних пользователей своевременной информацией о наличии и движении активов и обязательств, а также об использовании материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;

– предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление резервов ее финансовой устойчивости.

Основные требования к ведению бухгалтерского учета:

1. Организация непрерывно ведет бухгалтерский учет с момента ее создания до ликвидации.

2. Активы, находящиеся в собственности организации, учитываются обособленно от находящихся на учете активов иных организаций и физических лиц.

3. Все хозяйственные операции подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета.

4. Хозяйственные операции фиксируются в бухгалтерском учете на дату их совершения.

5. В бухгалтерском учете организации отдельно учитываются текущие затраты на производство продукции, выполнение работ, оказание услуг и затраты, связанные с капитальными и финансовыми вложениями.

## ТЕМА 2

### Предмет и метод бухгалтерского учета

#### 2.1 Объект и предмет бухгалтерского учета

Под *объектом познания* имеют в виду реальные фрагменты бытия, подвергающиеся научному исследованию, а под *предметом познания* имеют в виду конкретные аспекты этой области действительности, на которые направлено непосредственно познание.

**Объектом хозяйственного учета**, разновидностью которого является бухгалтерский, является *хозяйственная деятельность людей*. При этом с точки зрения практики хозяйственная деятельность является объектом не только хозяйственного учета, но и других функций управления (планирования, анализа, контроля), а с точки зрения науки – других наук (экономики, финансов и др.). В связи с тем, что отличительной особенностью бухгалтерского учета является обязательное использование стоимостного измерителя, следовательно, объектом бухгалтерского учета являются только та *часть хозяйственной деятельности субъекта хозяйствования, которая обладает стоимостью*. Такой характеристикой обладают осуществляемые в рамках хозяйственной деятельности *экономические процессы*.

Далее следует определить предмет бухгалтерского учета. Согласно теории трудовой стоимости предметы могут обладать стоимостью только тогда, когда на них воздействовал человек, в которых воплощен его труд. При таком подходе сфера применения бухгалтерского учета значительно сужается, поскольку множество предметов в живой и неживой природе не подвергались и не подвергаются воздействию человека. В то же время бухгалтерский учет ограничен сферой деятельности отдельных организаций, которые экономически, территориально и имущественно отделены от других организаций и являются юридически самостоятельными лицами.

В момент создания организации собственники вносят в нее свое имущество, а в учредительных документах указывается, какими видами деятельности организация будет заниматься, кто ее создает, стоимость всего имущества, передаваемого учредителями (собственниками) для начала ее деятельности. Впоследствии организация может увеличить или уменьшить сумму этих средств за счет полученных прибылей или убытков, а также за счет временного привлечения под свою ответственность средств других юридических и физических лиц (кредитов, займов). **Имущество, находящееся в распоряжении организации, представляет собой предмет бухгалтерского учета**, т.е. то, что и должен учитывать бухгалтер.

Предмет бухгалтерского учета в таком представлении является собирательным, обобщенным понятием. В реальной действительности он представлен множеством отдельных разнообразных элементов. Однако общим для них является то, что это имущество имеет денежную оценку, подлежит бухгалтерскому учету и ответственность за его использование в соответствии с действующим законодательством и уставом всегда возложена на конкретное юридическое лицо.

**Таким образом, предметом бухгалтерского учета является имущество организаций, находящееся в ее распоряжении и имеющее стоимостную (денежную) оценку.**

Однако существуют и иные точки зрения на предмет бухгалтерского учета. Например, *в качестве предмета рассматриваются* результаты экономических процессов хозяйственной деятельности организации; факты хозяйственной жизни; капитал и метаморфозы его движения и др.

## **2.2 Классификация и характеристика средств (имущества) организации**

Для того чтобы понять систему бухгалтерского учета, прежде всего, необходимо изучить, что необходимо учитывать, т.е. отдельные элементы имущества, которые входят в понятие предмета бухгалтерского учета. При ведении учета всю эту совокупность имущества делят на определенные группы или классы по определенному признаку, т.е. классифицируют, а затем



исследуют (изучают, учитывают) каждый объект в отдельности и группу в целом.

Одни и те же элементы, составляющие имущество организации, можно классифицировать по различным признакам. Но **в основу бухгалтерского учета положены два основных признака классификации имущества:**

- 1) по роли в процессе воспроизводства (виду);
- 2) по источникам образования (формирования, принадлежности).

**Упрощенно можно сказать, что первая классификация отвечает на вопросы: в качестве чего используются элементы имущества организации, какую роль они играют в ее деятельности и как восстанавливаются после использования.**

**Вторая классификация дает ответ на вопросы: кому принадлежит и на какую сумму, откуда, за счет каких источников имущество появилось в организации.**

*Рассмотрим более подробно первую классификацию имущества – по роли в процессе производства.*

Из курса экономической теории известно, что все имущество организации по роли в процессе воспроизводства делится на две большие группы: орудия труда и предметы труда (включая и результаты труда – продукцию, услуги). Ранее на практике эти группы имущества рассматривались как *основные и оборотные средства*, что в определенной мере соответствовало их трактовке в экономической теории.

Однако в настоящее время в реальной экономике и, в частности, бухгалтерском учете такая классификация уже не может *охватить* новые группы имущества, появившиеся в организациях в рыночных условиях. К новым группам объектов можно отнести: отложенные налоговые активы, нематериальные активы, доходные вложения в материальные активы и т.д. По роли в экономической деятельности организации такие объекты нельзя отнести ни к орудиям (основным средствам), ни к предметам труда (оборотным средствам). В связи с этим на практике, учитывая долгосрочный (более года) характер использования этих объектов, наряду с ранее существовавшей группой основных средств, в классификации их объединили под общим названием – *долгосрочные активы*. Актив (*activus*) в переводе с латыни – деятельный, действующий, активный, что применительно к объекту имущества означает – способный принести доход организации.

Отличительная особенность долгосрочных активов состоит в том, что они длительное время (по законодательству – более года) и многократно участвуют в производственных (экономических) циклах, не меняют своей натурально-вещественной формы и функций, но постепенно теряют стоимость и передают ее (амортизируют) на готовую продукцию или дают доход организации без потери стоимости. В составе долгосрочных активов в настоящее время выделяют следующие группы: *основные средства, доходные вложения в материальные активы, нематериальные активы, вложения в долгосрочные активы, долгосрочные финансовые вложения, оборудование к*

*установке и строительные материалы, отложенные налоговые активы и долгосрочная дебиторская задолженность.*

*Краткосрочные активы* – это имущество краткосрочного или текущего использования, которое участвует в производственном (экономическом) процессе, как правило, однократно (или *в течение краткосрочного периода* – не более года) и теряет свою натурально-вещественную форму, переходя из состава предметов труда в состав результатов труда. К ним относятся: запасы (сырье и материалы, животные на выращивании и откорме, незавершенное производство; готовая продукция и товары), краткосрочная дебиторская задолженность; краткосрочные финансовые вложения и денежные средства.

Любому руководителю, собственнику, заинтересованному юридическому или физическому лицу недостаточно знать, какие активы (имущество, средства, объекты) имеются в распоряжении организации. Их также интересует Принадлежность, право собственности, источник такого имущества. Для этого существует вторая классификация имущества организации – ***по источникам образования.***

***Источники формирования средств подразделяются на следующие группы:***

1) *источники собственных средств:* уставный капитал (за минусом акций, выкупленных у акционеров), резервный капитал, добавочный капитал, нераспределенная прибыль;

2) *долгосрочные обязательства:* задолженность организации по долгосрочным кредитам банков и долгосрочным займам;

3) *краткосрочные обязательства:* задолженность организаций по краткосрочным кредитам банков, по краткосрочным займам; кредиторская задолженность поставщикам, подрядчикам, бюджету по налогам, ФСЗН, работникам по оплате труда, учредителям и другие краткосрочные долги.

### **2.3 Хозяйственные операции и хозяйственные процессы. Кругооборот средств (имущества) организации**

При осуществлении хозяйственной деятельности имущество организации и источники их формирования постоянно изменяются. Одних становится меньше, других больше, некоторые переходят из одного состояния в другое, изменяются суммы задолженностей. Эти изменения — следствие финансово-хозяйственной деятельности предприятия, которую можно представить *в виде трех основных, относительно самостоятельных процессов:*

1. снабжения;

2. производства;
3. реализации.

Любой из рассмотренных выше процессов кругооборота средств в действительности состоит из целого ряда отдельных хозяйственных операций.

*Хозяйственная операция* — это действие или событие, которое ведет к изменению объема, состава, размещения и использования активов и (или) пассивов организации. *Основное содержание бухгалтерского учета заключается в отражении хозяйственных операций.* В бухгалтерском учете отражаются завершенные хозяйственные операции и совершившиеся события (факты хозяйственной деятельности). Вместе с тем хозяйственная операция не отражает всего многообразия явлений, которые выступают первичными единицами бухгалтерского наблюдения. Потери от стихийных бедствий, амортизация основных средств, недостачи и др. не могут быть отнесены к хозяйственным операциям. **Поэтому используется понятие «факт хозяйственной жизни», которое охватывает все без исключения факты и явления первичного бухгалтерского наблюдения.**

Процесс снабжения заключается в том, что предприятия для своей деятельности приобретают сырье, материалы, комплектующие изделия и др. у поставщиков. В результате таких хозяйственных операций у предприятий-покупателей материалов становится больше, а у предприятий-поставщиков меньше. При этом возникает задолженность покупателя перед поставщиком. Покупатель оплачивает поступившие ценности со счетов в банке, поставщик получает денежные средства на свои счета в банке.

У промышленных предприятий далее начинается процесс производства. В процессе производства используемые основные средства изнашиваются и по ним начисляется амортизация, расходуются сырье и материалы, работникам начисляется заработная плата. В конечном итоге получаем готовую продукцию, в стоимость которой будут включены все осуществленные затраты при производстве продукции.

Готовая продукция реализуется покупателям со складов предприятий-изготовителей. В результате у покупателей возникает задолженность за полученную готовую продукцию. Предприятие-покупатель со своих счетов в банке перечисляет денежные средства на счета в банке предприятию-изготовителю. В ходе процесса реализации определяется финансовый результат (прибыль или убыток).

Полученные денежные средства на счета в банке используются предприятием-изготовителем на покупку сырья, материалов и др. И таким образом начинается новый кругооборот средств.

Следует отметить, что в деятельности организации существует еще очень важный экономический процесс – процесс распределения, сущность которого заключается в том, что полученная сумма приращения имущества – прибыль – подлежит распределению. Это распределение идет по трем основным направлениям. Одна часть прибыли изымается из оборота организации в государственный бюджет в виде налогов на прибыль, другая –

остаётся в обороте организации и направляется на расширение производства (нераспределённая прибыль прошлых периодов, добавочный или резервные капиталы аналогичного назначения и т.п.), третья часть также остаётся в распоряжении организации, но используется на непроизводственные цели (выплату доходов учредителям, участие в различных общественных, благотворительных и социальных фондах, выплаты работникам организации, содержание социально-культурных учреждений и т.п. цели) и в последующем кругообороте имущества не участвует.

В деятельности любой организации рассмотренные выше процессы кругооборота средств, как правило, протекают одновременно. Однако не во всех организациях они могут быть представлены полной схемой, свойственной только сфере производства. В сфере снабжения и торговли, например, отсутствует процесс производства ( $D - T - D'$ ), в банковской и финансовой деятельности основной кругооборот средств совершается только в денежной форме ( $D - D'$ ). В организациях, финансируемых из государственного или других бюджетов, в рамках самой организации кругооборота имущества как такового, нет, потому что в их деятельности отсутствует процесс реализации результатов труда за деньги, т.е. процесс возмещения. В бюджетной сфере имеют место только два процесса: снабжения ( $D - T$ ) и потребления (производства) ( $T - \Pi$ ). Как специфический, относительно самостоятельный процесс в этой сфере можно рассматривать финансирование – получение денежных средств из соответствующего бюджета ( $B - D$ ).

## 2.4 Метод бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет – это конкретная работа специалиста-бухгалтера, состоящая из его определенных профессиональных действий, способов и приемов, применяемых в процессе ведения учета, т.е. нам предстоит определить не только, что учитывается, но и как, **каким образом учитывается предмет бухгалтерского учета** – имущество организации. Лишь изучив способы и приемы, которые постоянно применяются в работе бухгалтера, можно стать специалистом в этой области.

Все явления в природе и обществе находятся во взаимосвязи и взаимообусловленности. Это в полной мере относится к рассмотренным выше элементам предмета бухгалтерского учета, которые находят отражение **во взаимной связи и** постоянном движении. Возможность получить показатели, взаимосвязано отражающие величину имущества и его движение в процессе деятельности организации, обеспечивает метод бухгалтерского учета. Следовательно, метод обеспечивает познание предмета.

**Метод бухгалтерского учета** – это совокупность способов и приемов, позволяющих получить всестороннюю характеристику хозяйственной деятельности организации.

### Основные приемы:

– *документация и инвентаризация*, с помощью которых в бухгалтерском учете осуществляется наблюдение за хозяйственными операциями;

– *оценка и калькуляция*, которые являются способами стоимостного измерения объектов учета;

– *система счетов и двойной записи* – позволяет производить текущую группировку и регистрацию хозяйственных операций;

– *составление баланса и других форм отчетности* – позволяет обобщать записи, производимые на счетах и представлять итоговую бухгалтерскую информацию.

1. **Документация** представляет собой способ сплошного и непрерывного оформления хозяйственных операций, в документах содержится описание каждой хозяйственной операции и ее количественное выражение. Каждая хозяйственная операция оформляется документом. То есть наблюдение за объектом фиксируется в документе. В нем отражается содержание хозяйственной операции, дата совершения, единица измерения и др. Каждый документ имеет юридическую силу, так как имеет подписи лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции. У каждого документа есть название.

2. **Инвентаризация** – это способ проверки наличия имущества организации и источников его образования путем сопоставления фактического наличия с учетными данными.

Ведя учет на основе документов не всегда можно быть уверенным в достоверности его данных, так как при осуществлении расчетов, записей могут возникать арифметические ошибки; могут быть неточности при измерении, взвешивании; документы могут потеряться; у некоторых видов имущества может быть естественная убыль (испарение, распыление, порча, усушка и т.п.); могут быть случаи хищения; потери при стихийных бедствиях и другое.

С целью проверки соответствия данных бухгалтерского учета по документам фактическому наличию имущества, обязательств и др. проводится инвентаризация. Таким образом, с помощью инвентаризации данные учета приводятся в соответствие с фактическими данными.

3. **Оценка** используется для получения обобщенных данных об объектах бухгалтерского учета путем перевода натуральных и трудовых измерителей в денежный. Перевод осуществляется с помощью расценок, ставок, цен и т.д.

4. **Калькуляция** – это исчисление себестоимости единицы изготовленной продукции путем подсчета всех затрат, относящихся к данному виду продукции и деления их на полученное ее количество.

5. **Бухгалтерские счета** – это способ группировки и текущего отражения изменений в составе имущества организации и источников его

образования. На каждый объект учета открывается отдельный счет. Записи на нем производятся на основании информации, содержащейся в первичных документах.

6. **Двойная запись** – это способ отражения хозяйственных операций на двух счетах бухгалтерского учета одновременно, так как каждая хозяйственная операция вызывает изменение не менее как в двух объектах учета.

7. **Баланс** – это способ обобщения и отражения в денежной оценке показателей об остатках имущества организации и источников его образования на определенную дату в виде двусторонней таблицы.

8. **Отчетность** – системное отражение итоговых показателей, характеризующих результаты деятельности организации за определенный период. Основной формой отчетности является баланс организации.

### ТЕМА 3 Бухгалтерский баланс

#### 3.1 Понятие о бухгалтерском балансе. Его виды, содержание и структура.

*Бухгалтерский баланс* – это способ обобщения и отражения в денежной оценке показателей об остатках имущества организации и источников его образования на определенную дату.

В бухгалтерском учете баланс означает равенство, равновесие. Это равенство возникает на основе двойной классификации одного и того же объекта учета – имущества организации по видам и источникам образования.

Датой составления баланса является первое число месяца (квартала, года). Отчетными периодами являются месяц, квартал, год. Баланс, составленный на первое число отчетного периода, называется вступительным или начальным. Баланс, составленный на конец отчетного периода – заключительным или отчетным. А так как бухгалтерский учет ведется непрерывно во времени, то заключительный баланс на конец прошедшего (отчетного) периода одновременно является начальным (вступительным) балансом на начало нового отчетного периода.

Графически баланс представляет собой таблицу из двух частей. В левой части, которая называется *актив*, показывается имущество организации в разрезе его составных частей. В правой части, называемой *пассивом*, отражаются источники образования данного имущества. Пассив показывает собственный капитал, а также долги организации.

Отдельная строка баланса называется статьей баланса. Для более удобного использования информации отдельные статьи баланса группируются в

разделы. Разделы баланса – это укрупненные классификационные группы имущества или источников, выделяемые по определенным признакам. Сокращенная форма баланса приведена в таблице 1

**Таблица 1** Баланс ООО «Рассвет» на 1.06.202X г.

**АКТИВ**

**ПАССИВ**

Статьи актива	Сумма, тыс.р.	Статьи пассива	Сумма, тыс.р.
<b>1. Долгосрочные активы</b>	<b>22 000</b>	<b>3. Собственный капитал</b>	<b>21 000</b>
Основные средства	20 000	Уставные капитал	17 000
Нематериальные активы	500	Нераспределенная прибыль	2 000
Вложения в долгосрочные активы	1 500	Резервный капитал	500
		Добавочный капитал	1500
<b>2. Краткосрочные активы</b>	<b>9 700</b>	<b>4. Долгосрочные обязательства</b>	<b>4 000</b>
Материалы	5 000	Долгосрочные кредиты	4 000
Незавершенное производство	1 200	Долгосрочные займы	
Готовая продукция	800	<b>5. Краткосрочные обязательства</b>	<b>7 700</b>
<u>Краткосрочная дебиторская задолженность- всего, в т.ч.:</u>	<u>2 100</u> 2 000	Краткосрочные кредиты	2 000
▪ покупателей		Краткосрочные займы	-
▪ подотчетных лиц	10	<u>Кредиторская задолженность:</u>	<u>5700</u> 5 000
▪ прочая	90	▪ поставщикам и подрядчикам	
Денежные средства в кассе	100	▪ по налогам и сборам	100
Денежные средства на счетах в банке	1 500	▪ по социальному страхованию	100
		▪ по оплате труда	500
		▪ прочая	
<b>ВСЕГО</b>	<b>32 700</b>	<b>ВСЕГО</b>	<b>32 700</b>

Форма баланса, название его разделов и статей являются типовыми и утверждаются Министерством финансов Республики Беларусь для всех коммерческих и некоммерческих организаций. Для банков, страховых, бюджетных организаций в связи с особенностями их деятельности утверждаются отдельные формы балансов.

### 3.2 Изменения в балансе под влиянием хозяйственных операций.

При осуществлении своей деятельности организация совершает большое количество хозяйственных операций. *Хозяйственная операция* – это действие или событие, влекущее изменения в объеме и (или) составе имущества, и (или) капитала, обязательств организации. Каждая из хозяйственных операций приводит к одному из четырех типов изменения в балансе.

*I тип изменения* – это изменение внутри актива баланса, при этом одна статья актива баланса увеличивается, а другая уменьшается. Например, получены из расчетного счета в кассу денежные средства. В результате данной хозяйственной операции денежные средства в кассе увеличиваются, а на расчетном счете уменьшаются. При этом валюта (итог) баланса не изменяется (таблица 2).

**Таблица 2** Баланс организации

Актив	Пассив
Расчетные счета –	
Касса +	
Итого баланса не изменяется	Итого баланса не изменяется

*II тип изменения* – это изменение внутри пассива баланса, при этом одна статья пассива увеличивается, а другая уменьшается. Например, часть нераспределенной прибыли направлена на увеличение уставного капитала. В результате данной хозяйственной операции сумма нераспределенной прибыли уменьшается, а сумма уставного капитала увеличивается. В данном случае валюта (итог) баланса также не изменяется (таблица 3).

**Таблица 3** Баланс организации

Актив	Пассив
	Уставный капитал +
	Нераспределенная прибыль –
Итого баланса не изменяется	Итого баланса не изменяется

*III тип изменения* – это изменение, увеличивающее и актив, и пассив баланса. Например, на расчетный счет зачислен краткосрочный кредит банка. В результате денежные средства организации на расчетном счете увеличиваются с одновременным увеличением суммы задолженности по краткосрочным кредитам (таблица 4).

**Таблица 4** Баланс организации



Актив	Пассив
Расчетный счет +	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам +
Итог баланса увеличивается	Итог баланса увеличивается

*IV тип изменения* – изменение, уменьшающее и актив, и пассив баланса. Например, выплачена из кассы заработная плата работникам. В данном случае сумма денежных средств в кассе уменьшается, одновременно уменьшается и сумма задолженности по оплате труда работникам организации (таблица 5).

**Таблица 5** Баланс организации

Актив	Пассив
Касса –	Расчеты с персоналом по оплате труда –
Итог баланса уменьшается	Итог баланса уменьшается

## ТЕМА 4

### Тема 4 Система счетов и порядок отражения в них хозяйственных операций

#### 4.1 Бухгалтерские счета, их сущность, строение и назначение

Баланс дает обобщенное выражение имущества и его источников в единой денежной оценке на отчетную дату, вне их движения. Организации важно знать наличие имущества в движении за более короткие промежутки времени (ежедневно) как в денежном, так и в натуральном выражении.

Средством для ведения текущего учета хозяйственных операций является система счетов бухгалтерского учета.

**Счетом называется способ** отражения хозяйственных операций по экономически однородным объектам имущества и его источников на основе носителей информации.

Счет представляет собой двустороннюю таблицу в виде буквы "Т" ("Т-счет"). Модель счета включает такие элементы, как название, номер, левая часть — дебет, правая часть — кредит

Счет имеет входящий остаток, он может быть и 0 (нулевым) и называется сальдо (С-до) на начало. После отражения всех хозяйственных операций рассчитывается и отражается конечное сальдо (С-до на конец месяца).

Сумма (итог) записей хозяйственных операций по дебету или кредиту счета за определенный период (как правило, за месяц) называется *оборотом*.

**Открыть счет — это значит** дать ему название, проставить номер (согласно плану счетов бухгалтерского учета) и записать начальное сальдо, если оно есть. Открываются счета по отдельным видам активов и пассивов организаций: денежным средствам в кассе, денежным средствам,

находящимся в банке, основным средствам, товарам, материалам, уставному капиталу, прибыли (убыткам) и т.д.

Сальдо на начало месяца при открытии счета записывается из баланса на начало отчетного месяца. Сальдо на конец месяца со счета записывается в отчетный (заключительный) баланс на конец отчетного месяца.

Произвести запись в левой части счета — это значит *дебетовать счет*, произвести запись в правой части счета — *кредитовать его*.

## 4.2 Характеристика активных, пассивных и активно-пассивных счетов

*Активными счетами* называются счета, на которых учитывается имущество организации. Активные — от слова актив баланса. То есть на каждую строку (статью) актива баланса открывается отдельный активный счет.

**В активных счетах** остаток (сальдо) на начало месяца записывается по дебету, увеличение имущества — по дебету, уменьшение имущества — по кредиту, конечный остаток (сальдо) — по дебету.

Для определения конечного сальдо по активному счету к сальдо на начало добавляют оборот по дебету и вычитают оборот по кредиту.

*Пассивными счетами* называются счета, на которых учитываются источники формирования имущества. Пассивные — от слова пассив баланса. То есть на каждую строку (статью) пассива баланса открывается отдельный пассивный счет.

**В пассивных счетах** остаток (сальдо) на начало месяца записывается по кредиту, увеличение источников — по кредиту, уменьшение источников — по дебету, конечный остаток (сальдо) — по кредиту.

Для определения конечного сальдо по пассивному счету к сальдо на начало добавляют оборот по кредиту и вычитают оборот по дебету.

Таким образом, деление счетов на активные и пассивные увязывается с балансом, в котором в активе сгруппированы активы организаций, а в пассиве — их источники формирования (пассивы).

Остатки по активным счетам отражаются в активе баланса, а остатки по пассивным счетам — в пассиве.

Кроме активных и пассивных счетов, в бухгалтерском учете имеется **группа счетов, обладающих свойствами активных и пассивных счетов.**

В зависимости от характера совершаемых хозяйственных операций на счетах этой группы остатки могут быть либо по дебету, либо по кредиту или одновременно дебетовыми и кредитовыми. Следовательно, остатки по таким счетам могут быть отражены в активе или в пассиве баланса. **Такие счета называются активно-пассивными.** К ним относятся счета "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", "Расчеты с учредителями", "Внутрихозяйственные расчеты" и другие счета по учету расчетов.

В активно-пассивных счетах отражаются суммы дебиторской задолженности по дебету, а суммы кредиторской задолженности — по кредиту.

Для определения сальдо в активно-пассивных счетах необходимо использовать данные аналитического учета, которые свидетельствуют о состоянии расчетов с каждым дебитором и каждым кредитором.

***Сальдо выводится по каждому дебитору и кредитору (то есть по каждой организации или физическому лицу) и затем определяется итоговый остаток дебиторской и кредиторской задолженности.***

Таким образом, *активно-пассивные счета носят смешанный характер*, однако записи хозяйственных операций на них соответствуют общему правилу деления счетов на активные и пассивные.

*На начало отчетного периода счета открываются на основании бухгалтерского баланса.* Суммы, числящиеся в активе баланса — записываются на дебетовой стороне активных счетов, а суммы, числящиеся в пассиве баланса — на кредитовой стороне пассивных счетов.

*В течение месяца записи хозяйственных операций на счетах производятся на основании документов*, в которых они зафиксированы.

После записи всех хозяйственных операций за отчетный период по мере их совершения в хронологическом порядке, как правило, за месяц, на счетах подсчитываются обороты по дебету и кредиту и выводятся остатки (сальдо) на конец месяца, которые являются основанием для составления нового баланса.

При этом остатки (сальдо) по дебету счетов отражаются в активе баланса, а остатки (сальдо) счетов по кредиту — в пассиве баланса. В этом проявляется тесная связь счетов бухгалтерского учета с документацией и балансом.

Таким образом, система счетов бухгалтерского учета включает активные, пассивные и активно-пассивные счета, которые формируют показатели о предмете бухгалтерского учета, т.е. о составе, размещении и использовании имущества (активов) и источниках их формирования (пассивов).

### **4.3 Сущность двойной записи хозяйственных операций на счетах**

*Изменения состояния средств предприятия являются результатом хозяйственных операций, которые учитываются на счетах способом двойной записи.* ***Двойная запись представляет собой*** такой способ отражения хозяйственных операций, при котором каждая операция фиксируется на двух взаимосвязанных счетах, то есть по дебету одного счета и кредиту другого в одинаковой сумме.

Двойная запись отражает изменение в составе средств и источников их образования на двух взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета. Какие

счета конкретно затрагиваются данной операцией, определяется по содержанию, экономическому смыслу самой операции *на основе первичного документа*.

При совершении каждой конкретной хозяйственной операции в бухгалтерском учете *между двумя определенными счетами возникает временная связь, которая и называется корреспонденцией*, а сами счета — *корреспондирующими*.

Запись на двух корреспондирующих счетах с указанием их дебета и кредита, а также суммы операции в бухгалтерском учете называют *корреспонденцией счетов, или бухгалтерской проводкой*.

Для достоверного ведения хозяйственного учета очень важно правильно определить корреспонденцию счетов.

**Поэтому для осуществления каждой бухгалтерской записи необходимо:**

1. Определить – какие объекты учета затрагиваются (денежные средства в кассе, денежные средства на счетах в банке, материалы и т.д.);
2. Определить, какой это счет – активный, пассивный, активно-пассивный;
3. Установить характер изменений на счетах, то есть что увеличивается, что уменьшается;
4. Посмотреть схемы записей на активных, пассивных и активно-пассивных счетах;
5. Установить корреспонденцию счетов.

Рассмотрим на примере порядок составления корреспонденции счетов и ведения учета на счетах. В таблице 1 приведены хозяйственные операции организации за текущий месяц.

**Таблица 1 – Реестр хозяйственных операций за текущий месяц**

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов				Сумма, тыс.р.
		Дебет счета		Кредит счета		
		шифр	название	шифр	название	
1	Получены денежные средства с расчетного счета в кассу	50	Касса	51	Расчетные счета	400
2	Начислена заработная плата работникам основного производства	20	Основное производство	70	Расчеты с персоналом по оплате труда	500
3	Удержан из заработной платы подоходный налог	70	Расчеты с персоналом по оплате труда	68	Расчет по налогам и сборам	60

4	Выдана из кассы заработная плата	70	Расчеты с персоналом по оплате труда	50	Касса	440
5	Выданы из кассы деньги подотчетным лицам на командировочные расходы	71	Расчеты с подотчетными лицами	50	Касса	40
6	Получены материалы от поставщиков	10	Материалы	60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	1 500
7	Оплачено поставщикам с расчетного счета	60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	51	Расчетный счет	1 000
8	Оплачено поставщикам краткосрочным кредитом	60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	500
9	Отпущены материалы со склада в основное производство	20	Основное производство	10	Материалы	2 000
10	Оприходована готовая продукция из основного производства	43	Готовая продукция	20	Основное производство	3 000
	Всего	х	х	х	х	9440

Так, для составления корреспонденции счетов *по хозяйственной операции № 1 «Получены денежные средства с расчетного счета в кассу»* осуществляем следующее:

1. Определяем объекты – это *денежные средства в кассе* и *денежные средства на расчетном счете*;
2. Счет 50 «Касса» и 51 «Расчетный счет» *счета активные*;
3. Денежные средства *в кассе – увеличились*, а денежные средства *на расчетном счете – уменьшились*;
4. *По схеме записей на активных счетах* видим, что записи связанные с увеличением имущества записываются по дебету счета, то есть *при увеличении денежных средства в кассе счет 50 «Касса» дебетуется*. А записи, связанные с уменьшением имущества – по кредиту счета, то есть *при уменьшении денежных средств на расчетном счете счет 51 «Расчетные счета» кредитуются*.
5. Таким образом составлена следующая корреспонденция счетов: *Дебет счета 50 «Касса» и кредит счета 51 «Расчетные счета»* на сумму 400 тыс. р.

Таким же образом составлена корреспонденция счетов по другим хозяйственным операциям.

**Хозяйственная операция № 2: «Начислена заработная плата работникам основного производства».** В результате данной хозяйственной операции увеличиваются затраты в основном производстве и увеличивается кредиторская задолженность перед работниками по заработной плате. Счет 20 «Основное производство» – активный, увеличение затрат отражается по дебету счета. Счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – активно-пассивный. Увеличение кредиторской задолженности отражается по кредиту счета. Будет составлена следующая бухгалтерская запись:

Дебет счета 20 «Основное производство»

Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

на сумму 500 тыс. р.

**Хозяйственная операция № 3: «Удержан из заработной платы подоходный налог».** В результате данной хозяйственной операции уменьшается кредиторская задолженность по заработной плате перед работниками на сумму подоходного налога, которую удерживают из заработной платы и одновременно увеличивается кредиторская задолженность перед бюджетом. Таким образом, одновременно уменьшается кредиторская задолженность перед работниками и увеличивается кредиторская задолженность перед бюджетом на одну и ту же сумму. Уменьшение кредиторской задолженности отражается в активно-пассивных счетах по дебету счета, увеличение – по кредиту счета. Будет составлена следующая бухгалтерская запись:

Дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам»

на сумму 60 тыс. р.

**Хозяйственная операция № 4: «Выдана из кассы заработная плата».** В результате данной хозяйственной операции уменьшается кредиторская задолженность по заработной плате перед работниками, и уменьшаются денежные средства в кассе. Уменьшение кредиторской задолженности отражается в активно-пассивных счетах по дебету счета и уменьшение имущества в активных счетах отражается по кредиту счета. Будет составлена следующая бухгалтерская запись:

Дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Кредит счета 50 «Касса»

на сумму 440 тыс. р.

**Хозяйственная операция № 5: «Выданы из кассы деньги подотчетным лицам на командировочные расходы».** В результате данной хозяйственной операции увеличивается дебиторская задолженность подотчетного лица перед организацией, и уменьшаются денежные средства в кассе. Увеличение

дебиторской задолженности отражается в активно-пассивных счетах по дебету счета и уменьшение имущества в активных счетах отражается по кредиту счета. Будет составлена следующая бухгалтерская запись:

Дебет счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами»  
Кредит счета 50 «Касса»  
на сумму 40 тыс. р.

**Хозяйственная операция № 6: «Получены материалы от поставщиков».** В результате данной хозяйственной операции увеличиваются материалы в организации, и увеличивается кредиторская задолженность перед поставщиками на сумму полученных материалов. Увеличение имущества в активных счетах отражается по дебету счета, и увеличение кредиторской задолженности отражается в активно-пассивных счетах по кредиту счета. Будет составлена следующая бухгалтерская запись:

Дебет счета 10 «Материалы»  
Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»  
на сумму 1 500 тыс. р.

**Хозяйственная операция № 7: «Оплачено поставщикам с расчетного счета».** В результате данной хозяйственной операции уменьшается кредиторская задолженность перед поставщиками, и уменьшаются денежные средства на расчетном счете. Уменьшение кредиторской задолженности отражается в активно-пассивных счетах по дебету счета и уменьшение имущества в активных счетах отражается по кредиту счета. Будет составлена следующая бухгалтерская запись:

Дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»  
Кредит счета 51 «Расчетные счета»  
на сумму 1 000 тыс. р.

**Хозяйственная операция № 8: «Оплачено поставщикам краткосрочным кредитом».** В результате данной хозяйственной операции уменьшается кредиторская задолженность перед поставщиками, и увеличивается кредиторская задолженность перед банком по краткосрочным кредитам. Уменьшение кредиторской задолженности отражается в активно-пассивных счетах по дебету счета, и увеличение кредиторской задолженности отражается в активно-пассивных счетах по кредиту счета. Будет составлена следующая бухгалтерская запись:

Дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»  
Кредит счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»  
на сумму тыс млн. р.

**Хозяйственная операция № 9: «Отпущены материалы со склада в основное производство».** В результате данной хозяйственной операции

увеличиваются затраты на производство на стоимость материалов, и уменьшаются материалы на складе предприятия. Увеличение в активных счета отражается по дебету счета и уменьшение в активных счетах отражается по кредиту счета. Будет составлена следующая бухгалтерская запись:

Дебет счета 20 «Основное производство»

Кредит счета 10 «Материалы»

на сумму 2 000 тыс. р.

**Хозяйственная операция № 10:** «Оприходована готовая продукция из основного производства». В результате данной хозяйственной операции увеличивается готовая продукция, и уменьшаются затраты на производство. Увеличение в активных счета отражается по дебету счета и уменьшение в активных счетах отражается по кредиту счета. Будет составлена следующая бухгалтерская запись:

Дебет счета 43 «Готовая продукция»

Кредит счета 20 «Основное производство»

на сумму 3 000 тыс. р.

*Запись хозяйственных операций по счетам бухгалтерского учета на основании проверенных документов, свидетельствующих об их совершении, называется разноской.*

Исходя из содержания баланса организации на начало отчетного периода, необходимо открыть соответствующие счета бухгалтерского учета, сделать по ним разноску хозяйственных операций с использованием способа двойной записи.

По окончании отчетного периода (месяца) определяется оборот по дебету и кредиту каждого счета, выводятся остатки по счетам бухгалтерского учета, на которых были отражены хозяйственные операции, составляется баланс на конец отчетного периода.

**Таблица 2–Баланс организации**

<b>АКТИВ</b>			<b>ПАССИВ</b>		
Статьи актива	Сумма, тыс.р.		Статьи пассива	Сумма, тыс.р.	
	На начало отчетного периода	На конец отчетного периода		На начало отчетного периода	На конец отчетного периода
<b>1. Долгосрочные активы</b>	<b>22 000</b>	<b>22 000</b>	<b>3. Собственный капитал</b>	<b>21 000</b>	<b>21 000</b>
Основные средства	20 000	20 000	Уставные капитал	17 000	17 000



Нематериальные активы	500	500	Нераспределенная прибыль	2 000	2 000
Вложения в долгосрочные активы	1 500	1 500	Резервный капитал	500	500
			Добавочный капитал	1500	1 500
<b>2. Краткосрочные активы</b>	<b>9 700</b>	<b>11 260</b>			
			<b>4. Долгосрочные обязательства</b>	<b>4 000</b>	<b>4 000</b>
Материалы	5 000	4 500	Долгосрочные кредиты	4 000	4 000
Незавершенное производство	1 200	700	Долгосрочные займы		
Готовая продукция	800	3 800	<b>5. Краткосрочные обязательства</b>	<b>7 700</b>	<b>8260</b>
Краткосрочная дебиторская задолженность- всего.	<u>2 100</u> 2 000	<u>2 260</u> 2 000	Краткосрочные кредиты	2 000	2500
в т.ч.:			Краткосрочные займы	-	
▪ покупателей			<u>Кредиторская задолженность:</u>	<u>5700</u>	<u>5760</u>
▪ подотчетных лиц	10	50	▪ поставщикам и подрядчикам	5 000	5 000
▪ прочая	90	90	▪ по налогам и сборам	100	160
Денежные средства в кассе	100	20	▪ по социальному страхованию	100	100
Денежные средства на счетах в банке	1 500	100	▪ по оплате труда	500	500
			▪ прочая		
<b>ВСЕГО</b>	<b>32 700</b>	<b>33 260</b>	<b>ВСЕГО</b>	<b>32 700</b>	<b>33 260</b>

Каждая хозяйственная операция, отраженная на счетах, имеет свой номер в порядке ее совершения.

*Для открытия счетов* из вступительного баланса (то есть на начало месяца) запишем остатки на счетах.

После установления корреспонденции счетов по каждой хозяйственной операции производится их *разноска по счетам бухгалтерского учета*.

Далее *подсчитываем обороты по дебету* и обороты по кредиту по каждому счету.

*Оборот по дебету по дебету* – это сумма записей по дебету счета, а *оборот по кредиту счета* – это сумма записей по кредиту счета.

После подсчета оборотов по счетам, *считаем остатки (сальдо) на конец месяца* по каждому счету. *Конечные остатки со счетов переносим в баланс* на конец отчетного периода (заключительный баланс).

#### 4.4 Счета синтетического и аналитического учета, контрольная связь их показателей

На счетах бухгалтерского учета накапливается информация о состоянии имущества и источниках его формирования как в целом по видам, так и в разрезе отдельных составных его частей. Для принятия управленческих решений в одних случаях необходимы обобщенные данные об объектах бухгалтерского учета в денежном выражении, а в других — детализированные, выраженные не только в суммовом, но и в натуральном показателях. Так, иногда нужна информация о сумме остатков готовой продукции на складе, а иногда о количестве и сумме отдельных видов готовой продукции. Иногда нужна информация о сумме всей кредиторской задолженности перед поставщиками, а иногда — о сумме задолженности перед конкретным поставщиком.

Поэтому *по характеру формирования информации об объектах бухгалтерского учета **счета делятся на синтетические и аналитические.***

Счета, на которых осуществляется учет имущества, источников его формирования, хозяйственных процессов только в обобщенном виде, без дополнительной детализации по составным частям называются **синтетическими**. Регистрация хозяйственных операций на таких счетах представляет собой **синтетический учет**.

**Синтетические счета называются счетами первого порядка. Показатели на них приводятся только в денежной оценке, как и в балансе.**

Однако, как отмечалось, для оперативного руководства хозяйственной деятельностью организации необходимо располагать конкретными, детализированными сведениями об учитываемых объектах. Поэтому для *полной детализации записей*, контроля за отдельными видами материальных ценностей и расчетов с отдельными дебиторами и кредиторами открываются и **ведутся аналитические счета**.

На *аналитических счетах, предназначенных для учета товарно-материальных ценностей*, записи ведутся не только в денежном, но и в натуральных измерителях по каждому их виду. Показатели, в которых детализируется информация на аналитических счетах, могут быть представлены денежными, натуральными или денежными и натуральными измерителями.

**Синтетические и аналитические счета взаимосвязаны**, так как однородная группа аналитических счетов объединяется в один синтетический счет. В этой связи существует определенное правило записи по синтетическим и аналитическим счетам, которое заключается в том, *что если в синтетическом счете сальдо или обороты записываются по дебету, то и во*

всех его аналитических счетах сальдо или обороты отражаются также по дебету. Это правило относится и к записям по кредиту.

Взаимосвязь между синтетическими и аналитическими счетами обуславливает необходимость сверки информации, отраженной на них.

#### **4.5 Обобщение данных текущего учета. Оборотные и сальдовые ведомости**

Для обобщения данных текущего бухгалтерского учета, большое значение в учетной практике принадлежит **оборотной-сальдовой ведомости**.

Они заполняются для получения сводных данных о состоянии имущества и источниках его формирования в целом за отчетный период. Они составляются по счетам синтетического и аналитического учета.

Оборотная ведомость по синтетическим счетам составляется на основании остатков и оборотов, исчисленных по каждому синтетическому счету.

Составим оборотную ведомость по синтетическим счетам (таблица 3) на основании данных приведенного выше примера отражения хозяйственных операций в учете.

**Оборотная-сальдовая ведомость** по синтетическим счетам представляет собой свод оборотов и сальдо по всем счетам, предназначенный для проверки учетных записей, составлении нового баланса и общего ознакомления с состоянием и изменениями имущества и источников их формирования (таблица 3).

В оборотной ведомости по синтетическим счетам должно присутствовать **равенство трех пар итогов**.

**Первая пара** – равенство итогов остатков (сальдо) на начало месяца по дебету и кредиту счетов (гр.3 = гр.4). Это равенство обусловлено тем, что данные остатки указаны в балансе на начало отчетного периода: дебетовые остатки по счетам отражены в активе, а кредитовые – в пассиве баланса.

**Вторая пара** – равенство итогов оборотов по дебету и кредиту счетов (гр.5 = гр.6). Это равенство вытекает из применения двойной записи хозяйственных операций на счетах.

**Третья пара** – равенство итогов остатков (сальдо) на конец месяца по дебету и кредиту счетов (гр.7 = гр.8). Это равенство обусловлено равенством первой и второй пары итогов. Данные остатки представляют собой баланс на начало следующего отчетного периода.

**Таблица 3 – Оборотная ведомость по счетам синтетического учета  
за текущий месяц**

№ счет а	Название счета	Остаток на начало месяца		Оборот за месяц		Остаток на конец месяца	
		Дебет	Креди т	Дебет	Креди т	Дебет	Креди т
1	2	3	4	5	6	7	8
01	Основные средства	20000	–	–	–	20000	–
04	Нематериальные активы	500	–	–	–	500	–
08	Вложения в долгосрочные активы	1500	–	–	–	1500	–
10	Материалы	5000	–	1500	2000	4500	–
20	Основное производство	1200	–	2500	3000	700	–
43	Готовая продукция	800	–	3000		3800	–
62	Расчеты с покупателями и заказчиками	2000	–		–	2000	–
71	Расчеты с подотчетными лицами	10	–	40	–	50	–
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	90	–	–	–	90	–
50	Касса	100	–	400	480	20	–
51	Расчетные счета	1500	–	–	1400	100	–
80	Уставный капитал	–	17000	–	–	–	17000
84	Нераспределена прибыль (непокрытый убыток)	–	2000	–	–	–	2000
82	Резервный капитал	–	500	–	–	–	500
83	Добавочный капитал	–	1500	–	–	–	1500
67	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	–	4000	–	–	–	4000
66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	–	2000	–	500	–	2500
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	–	5000	1500	1500	–	5000
68	Расчеты по налогам и сборам	–	100	–	60	–	160
69	Расчеты по социальному	–	100	–	–	–	100

	страхованию и обеспечению						
70	Расчеты с персоналом по оплате труда	–	500	500	500	–	500
	<b>Всего</b>	<b>32700</b>	<b>32700</b>	<b>9440</b>	<b>9440</b>	<b>33260</b>	<b>33260</b>

Таким образом, оборотная ведомость составляется для обобщения данных синтетических счетов и взаимной проверки правильности записей на них. С ее помощью обнаруживаются ошибки в записях на счетах, которые нарушают принцип двойной записи. Неравенство итогов свидетельствует о допущенных ошибках при подсчете итогов, выведении сальдо или при записи хозяйственных операций на счетах.

Однако оборотная ведомость по синтетическим счетам не позволяет обнаружить ошибки, которые не нарушают принципа двойной записи. Например, если сумма является правильной, но корреспонденция счетов установлена неверно, или же по дебету и кредиту счетов отражена неправильная сумма, или же запись операции вообще отсутствует. Для обнаружения таких ошибок производят сверку итогов оборотной ведомости с итогами регистрационного журнала хозяйственных операций и оборотными ведомостями по аналитическим счетам.

Оборотные ведомости по аналитическим счетам бывают двух видов: оборотные ведомости по счетам расчетов (расчетов с покупателями и заказчиками, поставщиками и подрядчиками, подотчетными лицами и др.) и по счетам для отражения материальных ценностей. В оборотных ведомостях по аналитическим счетам нет попарного равенства, как в оборотных ведомостях по синтетическим счетам. По счетам расчетов оборотные ведомости аналитического учета ведутся только в стоимостном выражении.

В оборотных ведомостях по аналитическим счетам к счетам по учету товарно-материальных ценностей показатели приводятся не только в стоимостном выражении, но и в натуральных измерителях. Итоги по таким ведомостям подсчитываются только в денежном выражении для сравнения с соответствующими показателями синтетического учета.

## Тема №5.

### Классификация счетов

#### 5.1. Классификация счетов по назначению и структуре.

В бухгалтерском учете для отражения множества разнообразных по экономическому содержанию хозяйственных операций, влекущих изменения в структуре и наличии средств предприятия и источников их

формирования, применяются различные счета. Выбор применения того или иного счета зависит от соответствия его экономического содержания характера происходящей хозяйственной операции. Для правильного применения счетов в учетной практике, понимания их содержания и особенностей существуют классификации счетов бухгалтерского учета. Классификация счетов – разделение счетов на группы и подгруппы по однородным признакам.

Основными классификационными признаками, принятыми в учетной практике, являются:

- экономическое содержание счета;
- назначение и структура счета.

### **5.1. Классификация счетов по назначению и структуре.**

Согласно данной классификации все счета бухгалтерского учета делятся на:

- основные счета;
- регулирующие счета;
- забалансовые счета;
- операционные счета.
- ***Основные*** счета содержат данные о составе и размещении средств (активов) предприятий и источников их формирования. Они характеризуют имущественное состояние субъекта хозяйствования и его изменение.

Они подразделяются на подгруппы:

***Инвентарные*** счета предназначены для учета материальных ценностей (материальные счета). Это счета: «Основные средства», «Доходные вложения в материальные ценности», «Оборудование к установке», «Материалы», «Животные на выращивании и откорме», «Товары», «Готовая продукция», «Товары отгруженные». Все эти счета являются активными.

***Неинвентарные*** счета – это счета по учету нематериальных активов. Это приобретенные права (лицензии на определенные виды деятельности, патенты, авторские права), торговые марки, торговые знаки, брокерские места, иные нематериальные активы.

***Денежные.*** Эти счета являются активными, учет на них ведется только в денежном выражении. К ним относятся счета 5-го раздела Типового плана счетов: «Касса», «Расчетный счет», «Валютный счет», «Специальные счета в банках», «Переводы в пути», «Финансовые вложения».

Счета для учета *собственного капитала предприятия*. К ним относятся счета 7 раздела Типового плана счетов: «Уставный фонд», «Собственные акции», «Резервный фонд», «Добавочный фонд», «Нераспределенная прибыль». Остатки по таким счетам могут быть только кредитовыми, т.е. эти счета пассивные.

**Расчетные.** Это счета 6 раздела Типового плана счетов «Расчеты». Они отражают расчеты с поставщиками и подрядчиками, с покупателями и заказчиками, по сомнительным долгам, по налогам и сборам, по социальному страхованию и обеспечению, с персоналом по оплате труда, с подотчетными лицами, с учредителями, с разными дебиторами и кредиторами, внутрихозяйственные расчеты. Счета расчетов отражают состояние дебиторской и кредиторской задолженности предприятий. Поэтому счета этой подгруппы могут быть по структуре активными, пассивными и активно-пассивными.

Таким образом, рассмотренные основные счета могут быть активными, пассивными и активно-пассивными. Однако основные счета не в полной мере дают характеристику имущественного состояния субъектов хозяйствования, в хозяйственной деятельности появляется необходимость регулирования (уточнения) оценки средств и их источников. Такая информация может быть получена на **регулирующих счетах**, которые открываются и ведутся в качестве дополнения к основным счетам, раскрывают их содержание. Регулирующие счета подразделяются на дополнительные и контрарные

**Дополнительные** счета увеличивают оценку средств путем суммирования показателей основного и дополнительного счета.

**Контрарными** счетами являются такие счета, которые позволяют определить действительную стоимость (сумму) объекта учета путем вычитания из суммы основного счета регулирующей суммы.

**Операционные счета**, предназначенные для учета хозяйственных процессов и выявления их результатов. Хозяйственные процессы заготовления (снабжения), производства и реализации состоят из множества различных хозяйственных операций, поэтому счета для их отражения называются операционными.

Операционные счета делятся на следующие подгруппы:

- собирательно-распределительные;
- отчетно-распределительные;
- калькуляционные;
- сопоставляющие (результатные).

**Собирательно-распределительные** счета применяют для равномерного распределения затрат (расходов), которые относят к разным

отчетным периодам, а также для включения их в себестоимость продукции того периода, к которому они относятся. Эти счета могут быть активными и пассивными. К ним относятся счета: «Общехозяйственные расходы», «Общепроизводственные расходы», «Расходы на реализацию».

**Отчетно-распределительные** счета предназначены для отражения в отчетном периоде (как правило, за месяц) таких затрат, которые имеют общий характер и не могут быть отнесены на один конкретный объект, а подлежат распределению между отдельными объектами учета. По структуре собирательно-распределительные счета являются активными. Эти счета закрываются ежемесячно. Это счета: «Расходы будущих периодов», «Резервы предстоящих расходов и платежей».

**Калькуляционные** счета. По дебету этих счетов отражаются произведенные затраты на производство продукции, работ, услуг, возведение или приобретение основных средств, на основе которых определяется себестоимость единицы. К калькуляционным счетам относят «Вложения во внеоборотные активы», «Основное производство», «Вспомогательное производство». Остаток по таким счетам может быть только дебетовым и говорить о наличии незавершенного производства.

**Сопоставляющие (результатные)** счета используются для отражения хозяйственных процессов и выявления их результата путем сопоставления сумм оборотов дебета и кредита, отраженных в разных оценках. Поэтому данные счета и имеют такое название. Примером сопоставляющего (результатного) счета является счет "Реализация", по дебету которого отражается реализованная продукция в оценке по фактической себестоимости, сумма косвенных налогов, другие расходы по реализации, а по кредиту — поступившая сумма выручки за реализованную продукцию. Сравнение сумм записанных по дебету и кредиту этого счета, показывает результат от реализации и отражается **на счетах финансовых результатов**.

Все рассмотренные выше счета так или иначе отражают движение средств предприятия и источников их формирования, т.е. средств и источников, отражаемых в балансе. Однако, у предприятия могут находиться во временном пользовании средства, не принадлежащие предприятию на правах собственности. Для учета таких средств используются **забалансовые счета**.

К средствам, которые учитываются на забалансовых счетах относятся взятые в краткосрочную аренду (лизинг) основные средства; материальные ценности, принятые на ответственное хранение; товары, принятые на комиссию; и т.д.



Необходимость обособленного учета ценностей, не принадлежащих данному субъекту хозяйствования, на забалансовых счетах обосновывается тем, что в балансе должны отражаться только принадлежащие ему средства и источники, которые их формируют.

Отличительной особенностью забалансовых счетов является одинарный порядок записей на них хозяйственных операций. Если на балансовых счетах хозяйственные операции отражаются с помощью двойной записи, т.е. в одинаковой сумме по дебету одного и кредиту другого счета, то на забалансовых счетах операция отражается только по дебету или кредиту одного счета. Большинство забалансовых счетов активные. При использовании в учетной практике предприятий забалансовых счетов на каждый из них открывается (заводится) карточка для ведения записей операций по движению учитываемых объектов.

## **5.2. Классификация счетов по экономическому содержанию.**

Классификация счетов по экономическому содержанию предполагает деление активов и пассивов предприятия в зависимости от их экономического назначения и роли в производственно-финансовой деятельности.

Группировка счетов по экономическому содержанию позволяет выяснить, что учитывается на отдельных счетах, для получения каких показателей предусмотрен каждый счет.

Счета бухгалтерского учета по их экономическому содержанию подразделяются на три группы:

- счета хозяйственных средств;
- счета хозяйственных процессов;
- счета источников формирования хозяйственных средств.

Следовательно, счета по экономическому содержанию делятся на активные и пассивные, так как средства и их целевое использование в процессах хозяйственной деятельности учитываются на активных счетах, а источники их формирования — на пассивных.

Счета для учета *хозяйственных средств* делятся на:

- счета основных средств (Основные средства);
- счета продукции, производственных и товарных запасов (готовая продукция, материалы, животные на выращивании и откорме, товары, товары отгруженные);
- счета денежных средств ( касса, расчетный счет, валютный счет, специальные счета в банках, переводы в пути, финансовые вложения);

- счета средств в расчетах по дебиторской задолженности (счета 6 раздела Типового плана счетов «Расчеты»);
- счета отвлеченных средств (недостачи и потери от порчи ценностей, прибыли и убытки при наличии дебетового остатка). Счета для учета *хозяйственных процессов* делятся на:
  - счета снабжения (заготовление и приобретение материальных ценностей, отклонение в стоимости материальных ценностей, материалы – в случае использования счета 10 для учета приобретаемых материалов). Кроме указанных счетов к счетам по учету процесса снабжения можно отнести счета 01, 08, т.к. процесс снабжения включает в себя не только заготовку материалов, но и приобретение капитального характера;
  - счета процесса производства (основное производство, вспомогательное производство, общепроизводственные расходы, общехозяйственные расходы, брак в производстве, обслуживающие производства и хозяйства). С помощью этих счетов происходит формирование себестоимости продукции, работ, услуг;
  - счета процесса реализации (реализация, операционные доходы и расходы, расходы на реализацию);

Счета для учета изменений в составе источников формирования средств делятся на:

- счета собственных источников (уставный капитал, прибыли и убытки при наличии прибыли, доходы будущих периодов, нераспределенная прибыль, резервы предстоящих расходов);
- счета привлеченных источников (расчеты по краткосрочным кредитам и займам, расчеты по долгосрочным кредитам и займам, прочие счета из группы «Расчеты» при наличии на них кредиторской задолженности).

### **5.3. План счетов бухгалтерского учета.**

Типовой план счетов является шагом к приведению национальной системы счетов в соответствие с принципами международных стандартов финансовой отчетности в рамках реализации Госпрограммы перехода на международные стандарты бухгалтерского учета в Республике Беларусь.

Типовой план счетов представляет собой структуру, основу которой составляют синтетические счета и субсчета. Использование того или иного синтетического счета строго регламентировано, а субсчетов – нет. Предприятия на основе Типового плана счетов разрабатывает свой рабочий план, где может ввести новые, необходимые предприятию субсчета или отказаться от ведения предусмотренных.

В основу нового плана счетов положены принципы:

- независимость содержания финансовой информации, формирующейся в бухгалтерском учете, от структуры плана счетов;
- относительная независимость процесса систематизации и накопления информации о фактах хозяйственной жизни от процесса формирования данных для целей налогообложения;
- относительная независимость учетного процесса от какого-либо определенного вида бухгалтерской отчетности;
- обеспечение возможности хозяйствующим субъектам свободно конструировать рабочие планы счетов;
- практическое удобство работы с планом счетов;
- преимущество в построении плана счетов.

## **ТЕМА 6.**

### **Стоимостное измерение и методы оценки объектов учета**

#### **6.1. Стоимостное измерение и оценка объектов бухгалтерского учета**

Особенностью бухгалтерского учета является то, что все учитываемые объекты, обладающие стоимостью, в обязательном порядке *подлежат измерению с использованием денежного измерителя, то есть оценке.*

Общие способы оценки объектов бухгалтерского учета при их применении к конкретным видам средств и источников имеют ряд особенностей, которые отражены в действующем национальном законодательстве по бухгалтерскому учету и отчетности.

*Фактическая себестоимость основных средств, нематериальных активов и других аналогичных средств долгосрочного (многократного) использования калькулируется при их покупке, постройке и других способах приобретения. Эта фактическая себестоимость новых объектов при их вводе в эксплуатацию называется первоначальной. По первоначальной стоимости объекты учитываются в течение всего срока службы до выбытия.*

По мере эксплуатации объекты теряют свою стоимость, изнашиваются физически и морально. Сумма амортизации (износа) рассчитывается на основе нормативных сроков службы и полезного использования, норм амортизации, которые применяются для расчета величины износа от амортизируемой стоимости.

Чем больше срок эксплуатации объекта, тем больше будет его изношенность в процентах и сумма износа. К концу срока эксплуатации износ достигнет 100 %, а его величина — первоначальной стоимости. Поэтому реальная, или остаточная, стоимость объекта на любой момент после начала

эксплуатации рассчитывается путем вычитания из его первоначальной стоимости суммы износа на этот момент. *По этой остаточной стоимости объекты и отражаются в активе баланса. Нематериальные активы оцениваются аналогично.*

*Производственные запасы* — сырье, материалы, полуфабрикаты, топливо и др. — отражаются в учете в оценке, предусмотренной законодательством и учетной политикой предприятия. Наиболее приемлемой является *их фактическая себестоимость*, которая складывается из стоимости самих товарно-материальных ценностей, расходов на их доставку, сортировку и т.п. В текущем учете фактическая себестоимость *может быть представлена двумя слагаемыми: учетной ценой и отклонениями от нее* (транспортно-заготовительными расходами).

*Готовая продукция и товары* оцениваются по *фактической или плановой себестоимости* либо в другой оценке, предусмотренной отраслевыми нормативными правовыми актами по планированию, учету и калькулированию себестоимости. В текущем учете готовая продукция может оцениваться по плановой (нормативной) себестоимости с последующим определением ее отклонений от фактической. Товары в текущем учете могут быть оценены по учетной (продажной) стоимости с учетом торговой наценки.

*Финансовые вложения* оцениваются учредителями по договорной стоимости средств, вложенных в уставные фонды создаваемых предприятий. Правильность такой оценки подтверждается независимыми экспертами. Финансовые вложения в акции, облигации и другие ценные бумаги оцениваются по цене их приобретения (фактической себестоимости). Если цена приобретения отличается от стоимости, указанной на ценной бумаге (номинальной), то разница подлежит постепенному списанию за счет получаемых от нее доходов. К моменту погашения (выкупа) стоимость ценной бумаги должна соответствовать номинальной.

*Денежные средства* оцениваются и учитываются в реальных суммах, а наличные деньги — по номинальной стоимости. *Иностранная валюта* оценивается и учитывается в национальной денежной единице по курсу *НБ РБ на дату совершения операции*. По мере изменения указанного курса эта оценка меняется.

*Уставный капитал* предприятия после его формирования должен соответствовать величине, указанной в учредительных документах, важнейшим из которых является устав предприятия. При необходимости его увеличения или уменьшения в учредительные документы вносятся изменения.

*Фонды и резервы* учитываются в фактических суммах с учетом ограничений, предусмотренных для отдельных случаев действующим законодательством или учредительными документами.

*Обязательства по расчетам* к получению (дебиторская задолженность) или к оплате (кредиторская задолженность) оцениваются и *учитываются* по действующему законодательству или по взаимной договоренности в размере договорной или сметной стоимости, подлежащих уплате или получению. *Оценка задолженности в иностранной валюте* осуществляется исходя из курса НБ с последующей переоценкой по мере его изменения.

*Материальные запасы, готовая продукция и другие ценности, если они морально устарели*, потеряли свое первоначальное качество или на них значительно снизились цены, *могут подвергаться* *уценке до цены их возможной реализации*. И наоборот, если цены возрастают, *стоимость объектов доводится до их реальной, установившейся на рынке величины* путем дооценки.

## **6.2. Калькулирование как способ группировки затрат и определения себестоимости**

В случаях, когда на практике *отсутствует реально сложившаяся цена на единицу натурального измерения, ее вычисляют (калькулируют), применяя самостоятельный прием бухгалтерского учета — калькуляцию*. Калькуляция — способ систематизации затрат и исчисления себестоимости, под которой понимают денежное выражение затрат предприятия на тот или иной объект учета. Это способ измерения себестоимости путем обобщения разнородных затрат в едином денежном измерителе и группировки их по видам продукции, работ, услуг, являющихся объектами калькулирования.

Для правильного исчисления себестоимости продукции, планирования, учета и анализа производственных затрат важное значение имеет их классификация. Производственные затраты можно классифицировать по признакам:

– по отношению к формированию себестоимости продукции:

*включаемые в себестоимость* – определяются учетной политикой предприятия и действующими нормативными документами

*не включаемые в себестоимость* — погашаются за счет прибыли (затраты по аннулированным заказам, затраты на содержание законсервированных производственных мощностей и др.).

– по связи с объемом производства:

*переменные* — изменяются пропорционально изменению объема производства (сырье, материалы, заработная плата производственных рабочих и др.);

*условно-постоянные* — не зависят от изменения объема продукции (заработная плата управленческого персонала, материальные затраты, связанные с содержанием цехов и др.).

– по роли и назначению в процессе производства:

*основные* — непосредственно связаны с производством конкретной продукции (сырье и материалы, заработная плата производственных рабочих и др.);

*накладные* — расходы по управлению и обслуживанию производства (заработная плата управленческого персонала, расходы по содержанию объектов административно-хозяйственного назначения, канцелярские расходы и др.).

– по способу включения затрат в себестоимость продукции:

*прямые* — могут быть прямо отнесены на конкретные виды продукции (большая часть основных расходов);

*косвенные* — связаны с производством нескольких видов продукции и подлежат распределению между отдельными ее видами пропорционально принятому базису: заработной плате, объему выполненных работ, весу и т.д. (накладные расходы и незначительная часть основных).

Наиболее важной классификацией затрат является их группировка по калькуляционным статьям и экономическим элементам. Перечень статей калькуляции дает возможность видеть назначение расходов, их связь с производством продукции. В основу построения этого перечня положена классификация затрат на основные и накладные. Перечень статей затрат, их состав и методы распределения по видам продукции (работ, услуг), а также порядок оценки остатков незавершенного производства определяются отраслевыми методическими рекомендациями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) с учетом характера и структуры производства.

Группировка же затрат по экономическим элементам показывает, что и в каких объемах было израсходовано. В настоящее время выделяют следующие основные элементы:

- материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);
- расходы на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация основных средств и нематериальных активов;
- прочие затраты.

## Тема 7.

### **Первичный бухгалтерский учёт, документация и инвентаризация**

#### **7.1. Сущность и значение документации. Бухгалтерские документы.**

Первичное отражение в учете имеет важное значение. Основным способом такого отражения происходящих хозяйственных операций является документация.

Факт совершения хозяйственной операции подтверждается первичным учетным документом, имеющим юридическую силу, который составляется ответственным исполнителем совместно с другими участниками операции.

Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по надлежащей форме.

Условно документ можно разделить на части, основными из которых являются: заголовочная, содержательная, оформляющая. В каждой из частей документа отражаются соответствующие реквизиты, т.е. реквизиты — это отдельные показатели (сведения), отражаемые в документе и имеющие самостоятельное значение.

Существуют следующие обязательные реквизиты без наличия которых учетный документ не имеет юридической силы:

- Наименование;
- Номер;
- Дата составления;
- Место составления;
- Содержание и основание совершения хозяйственной операции, ее измерение и оценка в натуральных, количественных и денежных показателях;
- Должности лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления, их фамилии и личные подписи.

В зависимости от характера операции в документ могут быть включены дополнительные реквизиты.

На предприятии необходимо иметь перечень лиц, имеющих право подписи учетных документов. Такой перечень утверждает руководитель предприятия.

Первичный учетный документ должен быть составлен в момент совершения операции, а если это невозможно, то непосредственно после ее совершения.

Лица, подписавшие документ, обеспечивают своевременное и качественное его оформление, передачу документа в установленные сроки для отражения информации в бухгалтерском учете, а главное, достоверность содержащихся данных.

В бухгалтерских документах категорически запрещено стирание записей и неоговоренные исправления. Неправильные записи исправляются путем их зачеркивания и надписи верной информации. Внесение исправлений в кассовые и банковские документы не допускается вовсе.

Учетные документы можно составлять как на бумажных так и на машинных носителях информации.

Необходимо знать, что свободные строки в первичных документах обязательно прочеркиваются. Выписывать документы разрешается чернилами или шариковыми пастами синего, фиолетового или черного цвета вручную, на пишущих устройствах, персональных ЭВМ. Дата составления указывается: число цифрой, а месяц - прописью. В денежных банковских документах сумма указывается цифрами и прописью с заглавной буквы. Отдельные документы в соответствии с действующими нормативными положениями относятся к бланкам строгой отчетности. Такие формы (бланки) документов изготавливаются типографским способом с обязательным проставлением номера и серии. К ним относятся товарно-транспортные накладные, товарные накладные и др. Учет бланков строгой отчетности ведется в приходно-расходной книге типовой формы, которая нумеруется, скрепляется печатью и подписывается руководителем и главным бухгалтером.

Все бухгалтерские документы можно поделить на группы по следующим признакам:

- Назначению;
- Последовательности составления;
- Способу использования или степени охвата хозяйственных операций;
- Количеству позиций (строк);
- Месту составления;
- Форме;
- Способу заполнения;
- Воспроизведения информации;
- Срокам хранения.

## **7.2. Организация документооборота.**

Для правильной организации учета происходящих операций, в т.ч. своевременного их отражения необходимо грамотно осуществлять движение



документов от составителя к месту назначения. Такое движение называется документооборотом. Схема документооборота имеет следующий вид.

## СХЕМА ДОКУМЕНТООБОРОТА



## | ХРАНЕНИЕ ДОКУМЕНТОВ (АРХИВ)

### **7.3. Инвентаризация и ее виды.**

Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности все предприятия, объединения и организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются наличие, состояние и оценка имущества и обязательств. Инвентаризация – это один из элементов метода бухгалтерского учета.

Проведение инвентаризации обязательно:

- При передаче имущества государственного унитарного предприятия в аренду, его купле-продаже;
- При реорганизации или ликвидации организации;
- Перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;
- При смене руководства и материально ответственного лица;
- При выявлении фактов хищения и порчи имущества;
- В случае возникновения непреодолимой силы, то есть чрезвычайных и непредотвратимых при данных условиях обстоятельств и др.

#### ***Виды инвентаризации.***

Полная – охватывает все имущество принадлежащее предприятию и принятое на ответственное хранение, переработку и т. д., а также все права и обязательства предприятия. Таковую инвентаризацию проводят 1 раз в год перед составлением годового отчета и называют ее годовой (плановой).

Частичная – охватывает отдельные виды средств предприятия (основные средства, материалы и т. д. ).

Сплошная - охватывает проверку всего без исключения имущества во всех промежутках времени.

Выборочная – инвентаризация при которой проверяют только некоторые ценности ( на выбор).

Плановая – инвентаризация проводимая в соответствии с планом работы бухгалтерии предприятия.

Внеплановая – инвентаризация, которую проводят внезапно, без предварительного плана, по инициативе администрации предприятия, по

сигналам работников или граждан о злоупотреблении материально-ответственного лица и т. п.

Необходимая – проводится при смене материально-ответственных лиц, после стихийных бедствий, при переоценке материальных ценностей, кражах.

Повторная – проводится в случае когда возникли сомнения не только в качества проведенной инвентаризации, но и в том, что материально-ответственное лицо заранее знало срок начала инвентаризации и подготовилось к нему.

Контрольно-перепроверочная – проводится в период инвентаризации или сразу же после ее окончания, охватывает не менее 10 % проверенных ценностей. В случае выявления расхождений руководитель предприятия требует письменное объяснение от материально-ответственного лица и лиц, проводивших ранее инвентаризацию.

Перманентная ( непрерывная ) – проводится в соответствии с внутренним планом бухгалтерии в течение календарного года по отдельным видам имущества на различные даты.

#### **7.4. Порядок проведения и оформления инвентаризации.**

Инвентаризация проводится комиссией в присутствии материально-ответственного лица, которое перед началом проверки дает расписку в том, что все расходные и приходные документы сданы в бухгалтерию, все поступившие ценности оприходованы, выбывшие списаны в расход. Основной момент проведения инвентаризации – это подсчет остатков имущества и их сравнение с учетными данными.

Инвентаризируются:

- остатки основных средств;
- остатки сырья, материалов и др. запасов;
- драг. металлы и камни;
- остатки незавершенного производства;
- денежные средства в кассе, денежные документы и бланки строгой отчетности;
- расчеты с поставщиками и подрядчиками, расчеты с покупателями и заказчиками и т. д.;
- резервы предстоящих расходов и платежей.

Фактические остатки, выявленные инвентаризацией, записываются в инвентаризационные описи или в акт инвентаризации не менее чем в 2-х экземплярах.

По окончании инвентаризации все описи и акты подписываются членами комиссии. А материально-ответственные лица дают расписку о том.

Что все ценности проверены в их присутствии, претензии к комиссии они не имеют. Оформленные описи и акты передаются в бухгалтерию, которая проставляет в них остатки по данным учета и переносит в сличительную ведомость те позиции ценностей, по которым данные инвентаризации не соответствуют учетным. К каждой инвентаризационной описи или акту составляется отдельная сличительная ведомость.

### **7.5. Выявление результатов инвентаризации и их отражение в учете.**

В результате инвентаризации могут быть обнаружены или излишки или недостачи.

Выявленные при инвентаризации расхождения фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета регулируются в следующем порядке:

- Излишек имущества в соответствии с решением руководителя организации приходится по рыночной стоимости на дату проведения инвентаризации, а соответствующая денежная сумма относится на финансовые результаты по статье внереализационные доходы;
- Недостача имущества и его порча в пределах норм естественной убыли, утвержденных в порядке, установленном законодательством, в соответствии с решением руководителя организации списывается на увеличение расходов;
- Недостача имущества, произошедшая сверх норм естественной убыли, в соответствии с решением руководителя организации покрывается за счет виновных лиц. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании с них убытков, убытки от недостачи в соответствии с решением руководителя организации списываются на финансовые результаты (убытки). При отсутствии определения суда и отсутствии виновного лица недостача погашается за счет собственных средств предприятия.

Причем нормы естественной убыли могут применяться лишь в случаях выявления фактических недостач. При отсутствии утвержденных законодательно норм, произошедшая недостача считается сверх норм в полном размере.

## Тема №8.

### Регистры бухгалтерского учёта и учётные записи

Информация, необходимая для отражения на счетах бухгалтерского учета, содержащаяся в принятых к учету первичных документах, обязательно накапливается и систематизируется. Учетная информация регистрируется или вручную, или с использованием средств автоматизации. С этой целью применяются **учетные регистры** – таблицы специальной формы, предназначенные для регистрации хозяйственных операций, одно из важнейших средств ведения бухгалтерского учета. Содержание документов в них группируется по однородным признакам в разрезе установленных показателей учета. Запись хозяйственных операций в учетных регистрах используют для повседневного руководства финансово-хозяйственной деятельностью организации и для составления бухгалтерской отчетности.

Регистры бухгалтерского учета предназначены для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных учетных документах, отражения ее на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности.

Хозяйственные операции отражаются в регистрах бухгалтерского учета в хронологической последовательности. Они группируются по соответствующим счетам бухгалтерского учета. Лица, составившие и подписавшие регистры бухгалтерского учета, несут ответственность за правильность отраженных данных. Содержание регистров бухгалтерского учета и внутренней бухгалтерской отчетности является коммерческой тайной. Проверяющие аудиторы и другие лица, получившие бухгалтерскую отчетность или другую документацию, обязаны хранить коммерческую тайну. Регистры бухгалтерского учета могут вестись в специальных разграфленных книгах (журналах), на отдельных листах и карточках, в виде машинограмм, полученных при использовании вычислительной техники, а также на машинных носителях информации. При ведении регистров бухгалтерского учета на машинных носителях информации должна быть предусмотрена возможность их вывода на бумажные носители информации.

Регистры бухгалтерского учета классифицируются по:

- внешнему виду,
- характеру бухгалтерских записей,

- содержанию,
- форме графления,
- способам заполнения.

По внешнему виду учетные регистры делятся на *бухгалтерские книги, карточки и свободные листы*.

*Бухгалтерские книги* представляют собой сброшюрованные учетные таблицы (листы бумаги) и, как правило, заключенные в переплет. Все страницы в бухгалтерской книге нумеруются, а в конце ставится подпись главного бухгалтера и указывается общее число пронумерованных страниц.

Если книга является хронологическим регистром, записи в ней делают последовательно, не пропуская страницы. В книгах, служащих систематическими регистрами, для каждого синтетического или аналитического счета открывается отдельная страница или определенное число страниц в зависимости от предполагаемого объема записей; Такие книги должны иметь оглавление. Все организации обязаны вести в книге (кассовой) детальный учет операций по счету «касса».

Иногда книг применяют для пообъектного учета основных средств. Однородные по содержанию операции группируются на счетах синтетического учета. Например, Главная книга.

Применение книг часто бывает нецелесообразным, так как затрудняет использование вычислительной техники, поэтому применяют карточки и свободные листы.

*Карточки* – это отдельные листы, разграфленные для нужд учета, изготовленные из бумаги или картона стандартного размера, что делает возможным их хранение в специальных закрывающихся ящиках. Совокупность карточек однородного назначения называется *картотекой*. Карточки (совокупность карточек) разбиваются на необходимые разделы картонными разделителями, к которым прикрепляются металлические указатели (индикаторы) разных цветов и размеров с указанием шифра, названия счета и других необходимых обозначений, что обеспечивает быстроту нахождения в картотеке нужной карточки.

Каждая картотека закрепляется за определенным счетным работником, отвечающим за сохранность карточек и правильность производимых в них записей. В нерабочее время картотека запирается на ключ. Каждая вновь заполненная карточка

регистрируется в особом реестре, где ей присваивается порядковый номер, позволяя в любой момент проверить наличие всех карточек.

Применение карточек способствует внедрению механизированных средств учета. Они очень удобны для копировальных записей и всякого рода группировок учетных данных. Недостаток карточных регистров заключается в том, что при желании их легко можно изъять из картотеки и заменить другими. Возможна утеря карточек. Систематическая проверка карточек с помощью реестра позволяет своевременно обнаружить их пропажу.

Наиболее распространены три вида карточек:

конкорентные (имеют колонки дебет и кредит)

материальные (имеют графы прихода, расхода и остатка материальных ценностей с указанием цены, количества и суммы)

многоколонные, состоящие из нескольких колонок

*Свободные листы* представляют собой разновидность карточных учетных реестров и отличаются от карточек способом хранения и размерами. Если карточки хранятся в картотеке, то отдельные листы находятся в специальных папках. Отдельные листы применяются для ведения журналов-ордеров, машинограмм и т.д. Это самый распространенный вид учетных регистров.

По характеру бухгалтерских записей учетные регистры делятся на хронологические, систематические и комбинированные.

*В хронологических регистрах* бухгалтерские документы записывают в порядке их поступления без разности по счетам. Хронологическая запись производится в специальных регистрационных журналах или реестрах, ее цель – обеспечить контроль за сохранностью документов, поступивших в бухгалтерию, и правильность записи в них. В известной мере назначение хронологического регистра выполняет журнал приема документов и регистрации контрольных чисел, который ведут на машиносчетных станциях, чтобы регистрировать документа, поступившие для обработки. В этом журнале записывают дату поступления документов на машиносчетную станцию, их количество и сумму по группе (пачке) однородных документов. В нем приводится расписка заказчика в получении документов после их обработки на машиносчетной станции. Хронологическая

регистрация используется также для наведения справок (например, регистрационный журнал, кассовая книга, журнал учета поступивших грузов).

В *систематических регистрах* однородные по экономическому содержанию хозяйственные операции группируются на счетах синтетического и аналитического учета. Примером могут служить регистры учета затрат по объектам калькуляции, пообъектного учета основных средств и т. д. Систематическим регистром синтетического учета является Главная книга, т. е. основной регистр, в котором сосредоточены итоговые данные по всем счетам.

*Комбинированные регистры* сочетают хронологические и систематические записи. Примером является книга Журнал-Главная, а также большинство журналов-ордеров и ведомостей.

По объему содержания учетные регистры могут быть синтетическими и аналитическими.

*Регистры синтетического учета* открываются для ведения синтетических счетов (без пояснительного текста, с указанием только даты, номера и суммы бухгалтерской проводки). Иногда приводится краткий пояснительный текст (например, реестр счетных документов, Главная книга и книга Журнал-Главная). Записи в регистры синтетического учета делаются обычно не по отдельным документам, а по совокупности однородных документов, предварительно сгруппированных,

В *аналитических регистрах* каждая отдельная операция записывается с необходимой полнотой, причем по материальным ценностям – в натуральных и денежных измерителях. В отличие от синтетических регистров здесь нередко дается пояснительный текст, раскрывающий содержание операций. Регистры аналитического учета ведут в развитие какого-либо синтетического счета.

По строению аналитические регистры подразделяются на односторонние, двусторонние, многографные, линейные и шахматные.

*Односторонние регистры* – это различные карточки для учета материальных ценностей, расчетов и других в денежных, натуральных или одновременно в обоих измерителях. Примером одностороннего регистра может служить кассовая книга.



*Двусторонние регистры* применяются в основном при ведении учета в книгах. Счет открывается на двух развернутых страницах книги (на левой странице – дебет, на правой – кредит).. Двусторонние регистры используются в синтетическом и аналитическом учете только при ручном способе учета. В них имеется место для записи текста операций.

*Многографные регистры* используются для отражения дополнительных показателей внутри аналитического учета. В частности, учет движения материалов отражается в целом по организации, а также, в разрезе отдельных материально ответственных лиц, регистрируются затраты по организации, подразделениям и в разрезе статей затрат и т. д.

*Линейные регистры* являются разновидностью многографных регистров. Здесь каждый аналитический счет отражается только на одной строке, что дает возможность разделить синтетический счет на неограниченное количество аналитических счетов, что невозможно при вертикальном графлении. Например, в журнале-ордере по кредиту счета 71 каждый аванс, выданный подотчетному лицу, и все расчеты по авансу отражаются на отдельной строке.

*Шахматные регистры.* В регистрах этого типа можно ограничиться записью одних лишь кредитовых (либо одних лишь дебетовых) оборотов с группировкой по корреспондирующим счетам, что позволяет путем двойной записи в один рабочий прием отразить операции одновременно по дебету и кредиту счетов. Такое построение учетных регистров широко применяется в настоящее время при журнально-ордерной форме учета. Примером может служить Главная книга, где каждая сумма записывается на пересечении строки и колонки.

В зависимости от материальной основы учетные регистры подразделяются на бумажные и безбумажные. Последние составляются с помощью ЭВМ.

## **Тема 9.**

### **Бухгалтерская отчетность**

#### **9.1.Значение бухгалтерской отчетности. Принципы отчетности**

Для управления коммерческой организацией нужна полная, своевременная и достоверная информация о результатах ее деятельности, о сложившихся тенденциях в ее развитии и о состоянии активов и источников их образования. Она необходима для оценки финансового положения и результатов финансово - хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта со стороны органов государственного контроля, вышестоящих организаций, учредителей, банков, кредиторов и других заинтересованных лиц. Основным источником информации, доступной для заинтересованных лиц, является бухгалтерская (финансовая) отчетность организации.

*Бухгалтерская (финансовая) отчетность* - это совокупность обобщенных и взаимосвязанных показателей об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее деятельности за отчетный период. Она составляется по данным бухгалтерского учета и является завершающим этапом учетного процесса.

*Бухгалтерский учет и отчетность основываются на принципах* непрерывности деятельности, обособленности, начисления, соответствия доходов и расходов, правдивости, преобладания экономического содержания, осмотрительности, нейтральности, полноты, понятности, сопоставимости, уместности.

Бухгалтерская отчетность составляется за отчетный год. Отчетным годом для всех организаций является календарный год – с 1 января по 31 декабря включительно, для вновь созданных организаций – с даты их государственной регистрации, создания по 31 декабря включительно.

*Организации представляют годовую бухгалтерскую отчетность* учредителям, государственным органам, если организации находятся в их подчинении или имеют в уставном фонде долю государственной собственности. Организации представляют годовую бухгалтерскую отчетность *в течение 90 дней по окончании отчетного года.*

## **9.2. Подготовительные работы по составлению годовой бухгалтерской отчетности**

Перед составлением годовой бухгалтерской отчетности необходимо выполнить ряд подготовительных работ, основными из которых являются:

- Проверка на соответствие действующему законодательству положений учетной политики и подготовку необходимых изменений на следующий год;

- Инвентаризация имущества и обязательств в соответствии с требованиями Закона РБ «О бухгалтерском учете и отчетности»;
- Отражение в бухгалтерском учете результатов инвентаризации независимо от сроков окончания в отчетном году;
- Отражение в бухгалтерском учете ошибок и искажений, выявленных контролирующими органами, аудиторами и самой организацией при подготовке и составлении годовой бухгалтерской отчетности;
- Проведение переоценки основных средств, незавершенного строительства и других имущества и обязательств, предусмотренных законодательством РБ;
- Отражение результатов переоценки в бухгалтерском учете отчетного года;
- Исключение из учета методом сторнирования созданных и неиспользованных на конец года резервов;
- Закрытие счетов аналитического и синтетического учета, то есть подсчет оборотов и выведение сальдо на конец месяца; сверка встречных сумм по учетным регистрам;
- Закрытие счетов по учету финансовых результатов, распределение прибыли;
- Составление пояснительной записки к годовому отчету;
- Подготовка изменений в учетную политику организации.

*Проведение итоговой инвентаризации* в конце отчетного года является обязательным. *Порядок и сроки проведения инвентаризации определяются руководителем организации.*

*При оформлении итоговых документов по результатам инвентаризации* следует учитывать выявленную пересортицу ТМЦ, а также списание потерь в пределах норм естественной убыли. Выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием имущества и данными учета отражаются на счетах. Излишки имущества приходуются по рыночной стоимости на дату проведения инвентаризации, при этом составляются бухгалтерские записи:

**Д-т сч. 01, 04, 07, 08      К-т с ч. 91** приходуются излишки основных средств и т.п.

**Д-т сч 10, 41, 43              К-т с ч. 90** приходуются излишки материалов, товаров и др.

При установлении недостачи по результатам инвентаризации определяются ее причины. Недостача имущества и его порча в пределах норм естественной убыли относятся на издержки производства или обращения, а сверх норм – на виновных лиц. Списание убытков от недостач и порчи ценностей сверх норм естественной убыли может быть произведено:

### **1. за счет виновных лиц:**

- если лица признаны виновными решениями суда
- если лица являются виновными в силу принятия на себя полной материальной ответственности;
- в других случаях, когда в соответствии с законодательством работник может быть привлечен к полной или ограниченной материальной ответственности.

Д-т сч. 94                      К-т с ч. 01, 04, 10, 41, 43 и др. отражаются суммы недостачи

Д-т сч. 73                      К-т с ч. 94                      суммы недостачи относятся на виновных лиц

### **2. за счет доходов организации:**

- если решениями следственных или судебных органов подтверждено отсутствие виновных лиц;
- если имеется решение суда об отказе во взыскании с этих лиц ущерба по причине необоснованного иска.

Д-т сч. 91                      К-т с ч. 94 при списании недостачи ОС, НА и т.п.

Д-т сч. 90                      К-т с ч. 94 при списании недостачи материалов, товаров и т.п.

**Отражение в бухгалтерском учете ошибок и искажений**  
осуществляется в соответствии с Инструкцией о порядке внесения исправлений в бухгалтерский учет в случае обнаружения ошибок.

Порядок исправления ошибок зависит от того, к какому периоду относятся выявленные ошибки и отклонения. При этом обнаружение и исправление ошибки не влияет на данные бухгалтерской отчетности, когда ошибка обнаружена в текущем месяце. В других случаях, когда промежуточная (месячная, квартальная) отчетность уже составлена, ошибка исправляется на дату ее обнаружения.

При обнаружении ошибки составляются *бухгалтерская справка или бухгалтерская справка расчет*, которые являются первичными учетными документами и служат основанием для отражения исправления в бухгалтерском учете. Типовых форм данных документов нет. Однако в них должна найти отражение следующая информация:

- факт обнаружения ошибки;
- причины ее возникновения и суть нарушения;
- период, в котором была допущена ошибка;
- данные, которые были искажены (данные бухгалтерского, налогового учета и отчетности);

– при необходимости производится соответствующий расчет.

**Проведение переоценки основных средств, незавершенного строительства и других имущества и обязательств** Датой переоценки является 1 января.

Переоценке подлежат числящиеся в бухгалтерском учете в составе внеоборотных активов *основные средства, незавершенные строительством объекты и неустановленное оборудование*. Объекты, числящиеся на забалансовых счетах, не переоцениваются.

**Существуют 3 метода переоценки:**

- прямой оценки;
- пересчета валютной стоимости;
- индексный.

**прямой оценки** - пересчет стоимости объектов имущества в цены на 1 января года, следующего за отчетным, на новые объекты, аналогичные оцениваемым, с использованием документов и материалов, подготовленных организацией, самостоятельно осуществляющей переоценку, или субъектом, занимающимся оценочной деятельностью;

**пересчета валютной стоимости** - пересчет стоимости объектов имущества в иностранной валюте по официальному курсу Национального банка, установленному на 31 декабря отчетного года;

**индексный** - пересчет стоимости объектов имущества с использованием коэффициентов изменения их первоначальной и (или) остаточной стоимости на 1 января года, следующего за отчетным, дифференцированных по периодам принятия объектов на бухгалтерский учет;

**Результаты переоценки отражаются** в ведомости переоценки основных средств, в ведомости переоценки не завершенных строительством объектов, в ведомости переоценки неустановленного оборудования и соответствующих актов результатов переоценки (акт результатов переоценки основных средств и т.д.).

**При этом составляются бухгалтерские записи:**

**а) отражение уценки, если ранее не было переоценки (дооценки)**

**Д-т сч. 91 К-т сч. 01** отражается вся сумма обесценения (уценки) основного средства

**Д-т сч. 02 К-т сч. 91** отражается вся сумма обесценения амортизации основного средства

**б) отражение уценки, если ранее была переоценка (дооценка)**

**Д-т сч. 83 К-т сч. 01** отражается сумма обесценения (уценки) основного средства в пределах

имеющегося остатка добавочного капитала по данному ОС, образовавшегося

при ранее проведенной дооценке

**Д-т сч. 02 К-т сч. 83** отражается сумма уценки (обесценения) накопленной амортизации

в пределах имеющегося остатка добавочного капитала по данному ОС

**Д-т сч. 91 К-т сч. 01** отражается оставшаяся сумма обесценения (уценки) основного средства

**Д-т сч. 02 К-т сч. 91** отражается оставшаяся сумма накопленной амортизации ОС

г) отражение дооценки, если ранее не было уценки

**Д-т сч. 01 К-т сч. 83** отражается сумма дооценки основного средства

**Д-т сч. 83 К-т сч. 02** на сумму дооценки накопленной амортизации ОС

д) отражение дооценки, если ранее была уценка

**Д-т сч. 01 К-т сч. 91** отражается сумма дооценки в пределах ранее проведенной уценки, то есть

сумма восстановления уценки ОС

**Д-т сч. 91 К-т сч. 02** отражается сумма восстановления уценки накопленной амортизации

**Д-т сч. 01 К-т сч. 83** отражается оставшаяся сумма дооценки основного средства

**Д-т сч. 83 К-т сч. 02** на оставшуюся сумму дооценки накопленной амортизации ОС

После сверки данных аналитического и синтетического учета ***проводится закрытие счетов финансовых результатов и распределение прибыли.***

Записи по распределению прибыли датируются 31 декабря отчетного года и представляют собой обнуление сальдо по счетам учета финансовых результатов.

***Первый этап:***

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» закрываются внутренними записями на

субсчет 90-11 «Прибыль (убыток) от текущей деятельности», а также все субсчета, открытые к счету 91 «Прочие доходы и расходы», закрываются внутренними записями на субсчет 91-5 «Сальдо прочих доходов и расходов»

***Второй этап:***

Выявленные результаты на **субсчетах 90-11** «Прибыль (убыток) от текущей деятельности», **91-5** «Сальдо прочих доходов и расходов», списываются на счет 99 «Прибыли и убытки»:

**Д-т субсчетов 90-11, 91-5      К-т сч. 99**      отражается сумма прибыли за год

**Д-т сч. 99      К-т сч. субсчетов 90-9, 91-5**      отражается сумма убытка за год

***Третий этап:***

После определения сумм бухгалтерской прибыли на **счете 99 «Прибыли и убытки»** отражаются начисленные суммы налога на прибыль, которые организация должна начислить в соответствии с законодательством:

**Д-т сч. 99      К-т сч. 68**      начислен налог на прибыль

***Четвертый этап:***

Сопоставляется дебетовый и кредитовый оборот по счету 99 и заключительными записями декабря сальдо по счету 99 «Прибыли и убытки» переносится на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

**Д-т сч. 99      К-т сч. 84**      списание неиспользованной (нераспределенной) прибыли

отчетного года

**Д-т сч. 84      К-т сч. 99**      списание непокрытого убытка текущего года

После закрытия счетов становится ясен результат работы организации за год. Если получена прибыль, ее нужно распределить, а если убыток, то возможно придется искать источники, за счет которых его можно покрыть.

*Чистая (нераспределенная) прибыль*, полученная организацией за отчетный год, может быть израсходована по усмотрению ее собственников. Решение принимается на общем собрании участников (ООО) или акционеров (АО).

Использовать прибыль организация может по различным направлениям:

Д-т сч. 84 К-т сч. 82 создание резервного капитала за счет прибыли прошлого года

Д-т сч. 84 К-т сч. 84 направлена прибыль на погашение убытков прошлых лет

Д-т сч. 84 К-т сч. 75 начислены дивиденды учредителям, не работающим в организации

Д-т сч. 84 К-т сч. 70 начислены дивиденды учредителям, работающим в организации

*Если по итогам работы за год получен убыток, то решается вопрос: оставить его на балансе до конца следующего года или найти источники его покрытия в отчетном году.*

### **9.3. Состав, содержание и характеристика типовых форм годовой бухгалтерской отчетности.**

Организация должна составлять бухгалтерскую *отчетность за месяц, квартал и год нарастающим итогом с начала отчетного года*, если иное не установлено законодательством Республики Беларусь. При этом месячная и квартальная бухгалтерская отчетность являются промежуточными.

При составлении бухгалтерской отчетности должны быть обеспечены:

- полнота отражения за отчетный период всех хозяйственных операций и результатов инвентаризации активов и обязательств;
- тождество данных аналитического учета данным синтетического учета за отчетный период, а также показателей бухгалтерской отчетности данным синтетического и аналитического учета.

Показатели бухгалтерской отчетности приводятся в миллионах белорусских рублей в целых числах.

В состав общегосударственной годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности включены следующие **типовые формы**:

- **бухгалтерский баланс;**
- **отчет о прибылях и убытках;**
- **отчет об изменении собственного капитала;**
- **отчет о движении денежных средств;**
- **отчет об использовании целевого финансирования;**
- **примечания к бухгалтерской отчетности.**

*К бухгалтерской отчетности должны прилагаться примечания и аудиторское заключение о достоверности отчетности (если организация в*



соответствии с законодательством Республики Беларусь подлежит обязательному аудиту).

Бухгалтерский баланс является одной из основных форм бухгалтерской отчетности. В нем отражается имущество организации - по составу и размещению и по источникам его образования. Состоит из 5 разделов:

- I Долгосрочные активы
- II Краткосрочные активы
- III Собственный капитал
- IV Долгосрочные обязательства
- V Краткосрочные обязательства

Другие формы бухгалтерской отчетности (кроме бухгалтерского баланса) дополняют, уточняют и расшифровывают отдельные показатели бухгалтерского баланса.

В отчете о прибылях и убытках расшифровываются доходы и расходы организации, обеспечивается получение прибыли (убытка) в отчетном периоде. Доходы и расходы сгруппированы таким образом, чтобы можно было проанализировать формирование прибыли (убытка) организации от текущей, инвестиционной и финансовой деятельности. В этой же форме отражается общая сумма прибыли по предприятию, налог на прибыль, изменение налоговых активов и налоговых обязательств, базовая и разведенная прибыль (убыток) на акцию.

Отчет об изменении собственного капитала (форма 3) содержит информацию об уставном, добавочном и резервном капитале, нераспределенной прибыли (непокрытом убытке), чистой прибыли (убытке), их увеличение и уменьшение на протяжении отчетного года.

Отчет о движении денежных средств (форма 4) содержит сведения о потоках денег в организации по текущей, инвестиционной и финансовой деятельности, при этом отражаются поступления по видам поступлений и расходование денежных средств по направлениям использования.

*В примечаниях к бухгалтерской отчетности характеризуется деятельность организации в отчетном году.*

*Примечания к бухгалтерской отчетности должны содержать:*

- описание основных направлений деятельности организации, основные показатели ее деятельности;
- способы ведения бухгалтерского учета, принятые в организации согласно учетной политике;

- дополнительную информацию по статьям бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках, отчета об изменении капитала, отчета о движении денежных средств, представленную в том порядке, в котором показаны статьи в указанных отчетах;

- дополнительную информацию, которая не содержится в формах отчетности но уместна для понимания бухгалтерской отчетности ее пользователями;

- иную информацию.

-

- **Тема 10.**

- **Организация бухгалтерского учёта.**

### **10.1 Организация бухгалтерского учета**

Основными принципами организации бухгалтерского учета являются:

- непрерывность деятельности хозяйствующего субъекта;
- непрерывность бухгалтерского учета;
- достоверность формируемой в учете информации;
- предусмотрительность;
- преобладание содержания над формой;
- сопоставимость получаемой из учета информации;
- нейтральность информации, обеспечиваемой бухгалтерским учетом;
- обеспечение контроля соответствия доходов и расходов отчетного периода;
  - обеспечение возможности признания и оценки имущества и обязательств.
  - руководитель организации обязан организовать бухгалтерский учет и создать необходимые условия для правильного его ведения.

Руководитель организаций должен обеспечить неукоснительное выполнение всеми подразделениями и работниками, имеющими отношение к учету, требований главного бухгалтера в части соблюдения правил ведения бухгалтерского учета, оформления и представления для учета документов и сведений.

Руководитель организации вправе в зависимости от объема учетной работы:

создать бухгалтерскую службу как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером;

вести в штат должность бухгалтера;

передать на договорных началах ведение бухгалтерского учета организации, оказывающей услуги по ведению бухгалтерского учета и

отчетности, специалисту-бухгалтеру, являющемуся индивидуальным предпринимателем;

вести учет лично в случаях, предусмотренных настоящим Законом; или иными законодательными актами Республики Беларусь.

Филиалы и представительства иностранных организаций, находящиеся на территории Республики Беларусь, могут формировать свою учетную политику исходя из правил, установленных в стране нахождения этих организаций, если эти правила не противоречат международным стандартам бухгалтерского учета и отчетности, а также законодательству Республики Беларусь.

Министерство обороны Республики Беларусь, иные органы государственного управления, имеющие воинские формирования, воинские части и организации, финансируемые из бюджета, ведут учет имущества и обязательств и представляют бухгалтерскую отчетность в порядке, установленном Советом Министров Республики Беларусь.

Особенности учета доходов и расходов индивидуальных предпринимателей, крестьянских (фермерских) хозяйств, а также составления ими бухгалтерской отчетности устанавливаются законодательством Республики Беларусь.

Руководство бухгалтерским учётом в организации осуществляет главный бухгалтер, при отсутствии в штате должности главного бухгалтера — бухгалтер, главный бухгалтер организации, оказывающей услуги по ведению бухгалтерского учета и отчетности, или специалист-бухгалтер, являющийся индивидуальным предпринимателем.

Главный бухгалтер назначается на должность и освобождается от должности руководителем организации в соответствии с ее учредительными документами.

На должность главного бухгалтера назначается лицо, имеющее высшее специальное образование, а в исключительных случаях - лицо, не имеющее высшего специального образования, при наличии у него специального образования и стажа работы по специальности бухгалтера, не менее пяти лет.

Руководитель частного унитарного предприятия имеет право вести бухгалтерский учет и составлять бухгалтерскую отчетность лично, если это предусмотрено уставом предприятия.

Главный бухгалтер, осуществляющий руководство бухгалтерским учетом в организации, подчиняется непосредственно руководителю организации.

В компетенцию главного бухгалтера входят:

- постановка и ведение бухгалтерского учета в организации;
- формирование учетной политики организации;

составление и своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской и налоговой отчетности.

Указания и распоряжения главного бухгалтера в пределах его компетенции обязательны для всех структурных подразделений и работников организации.

Денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства без подписи главного бухгалтера (лица, им уполномоченного) считаются недействительными и не должны приниматься к исполнению.

Главный бухгалтер обеспечивает контроль за движением имущества и выполнением обязательств.

Прием и сдача дел при назначении на должность и освобождении от должности главного бухгалтера оформляются актом.

В случае возникновения разногласий между руководителем организации и главным бухгалтером по вопросам совершения отдельных хозяйственных операций документы по ним должны быть приняты к исполнению главным бухгалтером по письменному распоряжению руководителя этой организации, который несет всю полноту ответственности за последствия совершения таких операций.

## **10.2. Учетная политика предприятия**

Ведение бухгалтерского учета в организации осуществляется согласно учетной политике организации, сформированной в соответствии с законодательством Республики Беларусь и утвержденной решением руководителя организации.

Учетная политика организации включает в себя:

- описание принятых, способов ведения бухгалтерского учета;
- план счетов бухгалтерского учета организации;
- применяемые организацией формы первичных документов и регистров бухгалтерского учета, если они отличаются от типовых;
- регламентацию движений первичных документов и регистров в бухгалтерском учете организации (график документооборота).

При формировании учетной политики организации необходимо исходить из:

- обособленности учета имущества и обязательств организации от имущества и обязательств других юридических и физических лиц;
- непрерывности деятельности организации;
- последовательности применения учетной политики;
- временной определенности фактов хозяйственной деятельности.

Учётная политика организации должна соответствовать требованиям полноты, осмотрительности, приоритета содержания перед формой, непротиворечивости и рациональности.

Изменения в учетной политике организации в целях обеспечения сопоставимости данных бухгалтерского учета должны вводиться с начала отчетного года, быть обоснованными и оформленными соответствующим решением руководителя организации.

Изменения в учетной политике организации могут иметь место в случаях: реорганизации (слияния, присоединения, разделения, выделения, преобразования) организации;

изменения законодательства Республики Беларусь;

изменения условий деятельности.

Учетную политику можно определить как выбор методик, форм, способов ведения и организации бухгалтерского учета, влияющих на оценку и принятие решений пользователями информации (первичное наблюдение, стоимостное измерение, текущая группировка, итоговое обобщение). При этом по отдельным вопросам ведения и организации бухгалтерского учета производится выбор одного способа из нескольких допускаемых законодательством.

Учетная политика разрабатывается на всех предприятиях независимо от форм собственности и источников финансирования и оформляется приказом руководителя предприятия.

Самостоятельность в выборе и осуществлении учетной политики — обязательное условие экономической свободы предприятий всех форм собственности.

В учетной политике предприятия отражается порядок ведения учета с учетом таких факторов, как отрасль, форма собственности, вид деятельности, использование компьютерного обеспечения, уровень бухгалтерских кадров.

При формировании учетной политики признаются в качестве фундаментальных следующие положения:

- Допущение непрерывности деятельности предприятия;
- Допущение последовательности применения учетной политики (т.е. учетные решения применяются последовательно от одного отчетного года к другому);
- Допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности (факты хозяйственной деятельности предприятия относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими факторами);
- Допущение имущественной обособленности предприятия (имущество и обязательства предприятия существуют независимо

от имущества и обязательств собственников этого предприятия и других юридических лиц).

Учетная политика предприятия должна обеспечивать:

1. полнота отражения в бухгалтерском учете всех фактов (хозяйственных операций) деятельности предприятия;
2. отражение фактов хозяйственной деятельности исходя из правовых норм и экономических условий хозяйствования;
3. тождество данных аналитического и синтетического учета на первое число каждого месяца, а также с данными бухгалтерской и налоговой отчетности;
4. рациональное и экономное ведение учета исходя из условий хозяйственной деятельности и величины предприятия по его экономическим показателям.

Учетная политика предусматривает выбор способов ведения бухгалтерского учета, которые определяют для предприятия:

- выбор учетных регистров;
- погашение первоначальной стоимости основных фондов и МБП;
- формирование фондов и резервов;
- погашение стоимости нематериальных активов;
- оценка материальных ресурсов;
- учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции;
- признание и использование прибыли предприятия;
- отражение курсовых разниц.

Учетная политика предприятия предполагает целостность в организации бухгалтерского учета и включает методические, технические и организационные аспекты учетного процесса.

*Методический аспект* предусматривает то, какие способы оценки имущества, обязательств, начисления амортизации, определения выручки используются предприятием.

*Технической составляющей* учетной политики является форма ведения бухгалтерского учета (формы первичных документов, отчетов, периодичность, сроки составления, система построения учетных регистров, план счетов т.д.)

*Организационный аспект* предусматривает построение бухгалтерской службы, ее место в системе управления и взаимодействие с другими структурными подразделениями.

Учетная политика подлежит оформлению соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказом, распоряжением).

Приказ представляет собой стандарт предприятия (нормативный документ) по бухгалтерскому учету, регламентирующий методологию и

организацию не только бухгалтерского учета, но и связанного с ним налогообложения.

Изменения в учетной политике должны быть обоснованы, и их можно вносить в случаях реорганизации предприятия, смены собственников, изменения в законодательстве, разработки новых способов бухгалтерского учета.

## **Тема 11. Основы аудита**

### **11.1. Сущность и содержание аудита**

В рыночной экономике важную роль играет достоверная информация о деятельности организации. Такую информацию может предоставить аудит.

*Аудиторская деятельность* – предпринимательская деятельность по независимой проверке (аудиту) бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности и других документов организаций, в целях выражения мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и соответствии законодательству совершенных финансовых (хозяйственных) операций.

Главная цель аудита – дать объективные, реальные и точные сведения об аудируемом объекте.

Следовательно, аудит не подменяет государственный контроль финансовой и хозяйственной деятельности, осуществляемый в соответствии с законодательством. Аудиторская организация (аудитор) лишь выражает свое мнение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности во всех существенных отношениях.

Следует иметь в виду, что аудит обеспечивает разумную, но не абсолютную гарантию достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, существует неизбежный риск того, что некоторые существенные искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности, вызванные как недобросовестными действиями, так и ошибками, не будут обнаружены, несмотря на то, что аудит был надлежащим образом спланирован и

проводился в точном соответствии с действующими правилами аудиторской деятельности.

Следовательно, значение аудита заключается в обеспечении пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности независимым мнением о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности во всех существенных отношениях.

**Основными принципами** аудиторской деятельности являются *независимость, конфиденциальность, профессиональная компетентность, профессиональное поведение.*

**Принцип независимости** заключается в обязанности отсутствия у аудиторской организации, аудитора - индивидуального предпринимателя, аудитора финансовой, имущественной или иной заинтересованности в деятельности аудируемого лица, а также какой-либо зависимости от третьих лиц, которая может повлиять на объективность аудиторского мнения.

**Принцип конфиденциальности** заключается в нераспространении аудиторской организацией, аудитором - индивидуальным предпринимателем, аудитором информации о деятельности аудируемого лица, заказчика аудиторских услуг, непредоставлении третьим лицам такой информации и получаемых или составляемых в ходе оказания аудиторских услуг документов, а также в неразглашении содержащихся в этих документах сведений без согласия аудируемого лица, заказчика аудиторских услуг, за исключением случаев, предусмотренных настоящим Законом, иными законодательными актами Республики Беларусь или договором оказания аудиторских услуг.

**Принцип профессиональной компетентности** заключается в том, что аудитор обязан обладать необходимой профессиональной квалификацией, позволяющей ему обеспечивать качественное оказание аудиторских услуг.

**Принцип профессионального поведения** заключается в соблюдении аудитором приоритета общественных интересов, общих норм морали, проявлении непредвзятости и беспристрастности при рассмотрении



профессиональных вопросов, формировании выводов и мнений, а также в несовершении действий, дискредитирующих аудитора.

Государственное регулирование аудиторской деятельности является одной из основных задач Министерства финансов Республики Беларусь. основополагающим документом, регулирующим общие вопросы аудита, является Закон об аудиторской деятельности. В нем дается понятие аудиторской деятельности, приводится определение аудита, в том числе обязательного, и перечень сопутствующих аудиту услуг; требования, предъявляемые к аудитору и аудиторской организации; ограничение права на осуществление аудиторской деятельности, определяется возможность создавать объединения аудиторских организаций или аудиторов, определяются критерии осуществления аудиторской деятельности и т.д.

Важное место в аудиторской деятельности занимают стандарты аудита. Международные стандарты аудита (МСА) выпускает Международная федерация бухгалтеров (International Federation of Accountants – IFAC), созданная в 1977 г. и в которую в настоящее время входят национальные бухгалтерские организации свыше 90 стран мира (Республика Беларусь в IFAC не представлена). В рамках IFAC стандартами аудита занимается Международный Комитет по аудиторской практике (International Auditing Practice Committee), действующий на правах постоянного автономного комитета. Сегодня некоторые государства используют МСА в качестве национальных стандартов для регламентирования деятельности аудиторских организаций в стране. Ряд развитых государств принимает международные стандарты лишь к сведению, а на практике используют свои разработанные отечественные стандарты. Некоторые страны, взяв за основу международные стандарты, разрабатывают отечественные. По этому принципу пошли в Республике Беларусь.

Разработка отечественных стандартов аудита в нашей стране началась в 1994 г. и действующие сегодня национальные стандарты аудита называются

правилами аудиторской деятельности (ПАД). Они базируются на МСА и имеют аналогичную структуру и логику построения.

Ревизия и аудит как организационные формы контроля за финансово-хозяйственной деятельностью экономических субъектов имеют общие черты. Поэтому при проведении ревизии и аудита могут использоваться одни те же приемы и способы документального и фактического контроля, требуется одна и та же квалификация ревизоров и аудиторов.

Вместе с тем, существуют признаки, по которым аудит отличается от ревизии (таблица 1).

**Таблица 1 – Отличия аудита от ревизии**

Признак	Аудит	Ревизия
Цель	Выражение мнения о достоверности отчетности и соответствии совершенных операций законодательству	Выявление недостатков с целью их устранения и наказания виновных
Организационная форма	Предпринимательская деятельность	Исполнительская деятельность
Основа взаимоотношений	Добровольное осуществление на основе договора	Принудительное осуществление по предписанию руководителя контролирующего (надзорного) органа
Управленческие связи	Горизонтальные связи: равноправие во взаимоотношениях с клиентом, отчет перед ним	Вертикальные связи: назначение, отчет перед вышестоящим звеном
Принцип оплаты услуг	Аудиторские услуги оплачивает клиент	Оплата производится контролирующим (надзорный) органом, назначившим ревизию

Практические задачи	Улучшение финансового положения клиента, помощь и консультирование клиента	Сохранение имущества, пресечение и профилактика злоупотреблений
Оформление результатов	Аудиторское заключение	Акт (справка) проверки

## 11.2. Классификация и виды аудита

В настоящее время существуют различные подходы к классификации аудита в зависимости от того, какой признак положен в ее основу.

По исполнителям аудит различают внутренний и внешний. *Внутренний аудит* проводят специалисты организации в соответствии с требованиями ее внутрифирменных документов в интересах собственника. Такой аудит могут проводить как аттестованные аудиторы, так и не аттестованные. *Внешний аудит* осуществляют независимые аттестованные аудиторы на основании договора гражданско-правового характера по оказанию аудиторских услуг. Внешний аудит должен проводиться в соответствии с нормами Закона Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности» и правил аудиторской деятельности, разрабатываемых и утверждаемых Министерством финансов Республики Беларусь.

В зависимости от отраслевой направленности внешний аудит подразделяется на общий, страховой и аудит банков.

*Общий аудит* проводится у субъектов предпринимательской деятельности независимо от их организационно-правовых форм и видов деятельности, за исключением банков и страховых организаций. *Банковский аудит* проводится соответственно в учреждениях банка, а *страховой* – в страховых и перестраховочных организациях.

По объекту изучения выделяют аудит финансовой отчетности, аудит на соответствие требованиям и операционный аудит.

*Финансовый аудит* (аудит финансовой отчетности) предполагает оценку достоверности финансовой информации. При проведении такой проверки

устанавливается законность совершенных хозяйственных операций и отражение их в бухгалтерской (финансовой отчетности) в соответствии с общепринятыми принципами организации бухгалтерского учета. Он проводится, как правило, внешними аудиторами, результатом работы которых является заключение относительно финансовых результатов.

*Аудит на соответствие требованиям* проводится с целью установления соблюдения организацией конкретных законов, правил (стандартов), инструкций, положений, договоров и др., которые влияют на результаты конкретных операций или отчетов. Например, проверка соблюдения организацией уставных целей, соблюдение трудового, валютного, таможенного законодательства.

*Операционный аудит* осуществляется с целью установления эффективности принимаемых руководством организации управленческих решений, выполнения конкретных целевых программ, бизнес-планов, смет и т.п.

По обязательности проведения различают аудит инициативный и обязательный.

*Инициативный аудит* проводится по решению собственника или органа им уполномоченного. Такой аудит может быть обусловлена различными факторами:

- требованиями учредительных документов организации для утверждения годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности может быть предусмотрено проведение аудита ревизионной комиссией;
- в связи с приватизацией предприятия;
- желанием нивелировать последствия смены главных бухгалтеров;
- необходимостью подготовки бизнес-планов для получения банковских кредитов и займов и т.д.

*Обязательный аудит* – аудит, обязательность проведения которого установлена Законом «Об аудиторской деятельности» и другими законодательными актами.

Президентом Республики Беларусь могут быть установлены иные случаи освобождения аудируемых лиц от проведения обязательного аудита годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Уклонение руководителя юридического лица или индивидуального предпринимателя от проведения обязательного аудита достоверности годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности влечет наложение штрафа .

Обязательный аудит годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности должен быть проведен не позднее 30 июня года, следующего за отчетным.

Аудиторские организации, аудиторы - индивидуальные предприниматели помимо осуществления аудиторской деятельности могут оказывать с соблюдением требований законодательства Республики Беларусь следующие профессиональные услуги:

- ведение бухгалтерского и (или) иного учета, составление бухгалтерской (финансовой) и (или) иной отчетности, в том числе в соответствии с МСФО, законодательством других государств, составление налоговых деклараций (расчетов);

- постановку и восстановление бухгалтерского и (или) иного учета;

- анализ хозяйственной деятельности организации, оценку предпринимательских рисков, финансовое планирование;

- разработку и анализ инвестиционных проектов, составление бизнес-планов;

- оценку стоимости объектов гражданских прав;

- консультационные услуги;

- автоматизацию бухгалтерского учета и внедрение информационных технологий;

- разработку методических пособий и рекомендаций по вопросам осуществления аудиторской деятельности и оказания профессиональных услуг;

- выполнение научно-исследовательских работ в областях, связанных с аудиторской деятельностью, и распространение их результатов, в том числе на бумажных и электронных носителях;

- реализацию образовательной программы обучения в организациях, а также образовательной программы обучающих курсов (лекториев, тематических семинаров, практикумов, тренингов и иных видов обучающих курсов) по вопросам осуществления аудиторской деятельности и оказания профессиональных услуг.

### **11.3 Субъекты аудиторской деятельности**

Участниками аудиторской деятельности являются: аудируемые лица, аудиторы, заказчики аудиторских услуг.

*Аудируемые лица* – юридические лица Республики Беларусь, их филиалы, представительства и иные обособленные подразделения, имеющие отдельный баланс, представительства иностранных и международных организаций, хозяйственные группы, холдинги, простые товарищества (участники договора о совместной деятельности), индивидуальные предприниматели, в отношении которых проводится аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности и (или) оказываются иные аудиторские услуги.

*Аудитор* – физическое лицо, имеющее квалификационный аттестат аудитора, выданный Министерством финансов Республики Беларусь.

*Заказчики аудиторских услуг* – аудируемые лица, собственники имущества (учредители, участники) аудируемых лиц, а также иные заинтересованные лица, заключившие с согласия аудируемого лица с аудиторской организацией, аудитором - индивидуальным предпринимателем договор оказания аудиторских услуг.

Субъектами аудиторской деятельности являются: аудиторы и аудиторские организации.

*Аудитор* оказывает аудиторские услуги в качестве работника аудиторской организации (работника аудитора - индивидуального предпринимателя) или в качестве аудитора - индивидуального

предпринимателя.

Аудитор, поставленный на учет в организациях здравоохранения в связи с психическим расстройством (заболеванием), синдромом зависимости от алкоголя (алкоголизмом), наркотических средств или психотропных веществ (наркоманией), токсикоманических средств (токсикоманией) либо имеющий непогашенную или неснятую судимость за совершение преступлений против интересов службы, собственности и порядка осуществления экономической деятельности, а также за совершение иных преступлений, связанных с использованием служебных полномочий, не имеет права оказывать аудиторские услуги.

Аудитор имеет право осуществлять аудиторскую деятельность в качестве аудитора - индивидуального предпринимателя, если он **не менее двух лет** оказывал аудиторские услуги в качестве работника аудиторской организации (работника аудитора - индивидуального предпринимателя).

**Аудиторская организация** – коммерческая организация, осуществляющая аудиторскую деятельность.

В штате аудиторской организации должно состоять **не менее пяти аудиторов**, для которых эта организация является **основным местом работы**. Под основным местом работы понимается работа у нанимателя, которому в соответствии с законодательством Республики Беларусь предоставлено право заключения и прекращения трудового договора (контракта) и у которого ведется трудовая книжка работника.

Аудиторская организация осуществляет аудиторскую деятельность и оказывает профессиональные услуги только с привлечением работников, состоящих в штате этой организации.

Руководителем аудиторской организации может быть назначен аудитор, который **не менее двух лет** оказывал аудиторские услуги в качестве работника аудиторской организации (работника аудитора - индивидуального предпринимателя) и (или) в качестве аудитора - индивидуального предпринимателя.

Дополнительными требованиями к аудиторской организации, проводящей обязательный аудит годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, составленной в соответствии с МСФО, являются:

- наличие на сайте аудиторской организации в глобальной компьютерной сети Интернет информации о ее деятельности согласно требованиям к такой информации, установленным Министерством финансов Республики Беларусь (*количестве аудиторов, состоящих в штате аудиторской организации, для которых эта организация является основным местом работы, имеющих квалификационный аттестат аудитора и прошедших специальную подготовку в области МСФО; видах оказываемых аудиторских и профессиональных услуг; сферах хозяйственной (экономической) деятельности, в которых аудиторской организацией оказываются аудиторские и профессиональные услуги*);

- наличие в штате аудиторской организации **не менее двух аудиторов**, имеющих специальную подготовку в области МСФО.

Аудиторские организации и (или) аудиторы - индивидуальные предприниматели в целях координации своей деятельности, а также представления и защиты общих интересов могут создавать ***аудиторские объединения*** в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

Аудиторское объединение вправе:

- представлять интересы членов объединения в государственных, общественных и международных организациях;

- устанавливать обязательные для соблюдения членами объединения внутренние правила аудиторской деятельности;

- утверждать кодекс профессиональной этики аудиторов, обязательный для соблюдения членами объединения;

- вносить в Министерство финансов Республики Беларусь предложения о совершенствовании законодательства Республики Беларусь в области аудиторской деятельности;

- участвовать в разработке учебно-программной и учебно-методической



документации, информационно-аналитических материалов, учебно-наглядных пособий, используемых в процессе подготовки к аттестации на право получения квалификационного аттестата аудитора;

- обобщать опыт работы аудиторских организаций, аудиторов - индивидуальных предпринимателей, разрабатывать рекомендации по выполнению правил аудиторской деятельности и иным вопросам, связанным с осуществлением такой деятельности, оказывать аудиторским организациям, аудиторам - индивидуальным предпринимателям методическую помощь;

- осуществлять внешний контроль качества работы аудиторских организаций, аудиторов - индивидуальных предпринимателей, являющихся членами аудиторского объединения, в соответствии с уставом и внутренними правилами аудиторской деятельности аудиторского объединения;

- выполнять иные функции, определенные уставом аудиторского объединения.

#### **11.4. Государственное регулирование аудиторской деятельности.**

Государственное регулирование аудиторской деятельности осуществляется Президентом Республики Беларусь, Советом Министров Республики Беларусь, Национальным банком Республики Беларусь, Министерством финансов Республики Беларусь.

Президент Республики Беларусь определяет единую государственную политику и осуществляет иные полномочия в области аудиторской деятельности в соответствии с Конституцией Республики Беларусь и другими законодательными актами Республики Беларусь.

Совет Министров Республики Беларусь:

- обеспечивает проведение единой государственной политики в области аудиторской деятельности;

- устанавливает порядок проведения аттестации на право получения квалификационного аттестата аудитора и порядок подтверждения квалификации аудиторами;

- устанавливает перечень грубых нарушений порядка осуществления аудиторской деятельности, являющихся основаниями для аннулирования квалификационного аттестата аудитора;

- осуществляет иные полномочия в области аудиторской деятельности в соответствии с Конституцией Республики Беларусь, настоящим Законом, иными законами Республики Беларусь и актами Президента Республики Беларусь.

Национальный банк Республики Беларусь:

- устанавливает квалификационные требования и требования к деловой репутации, предъявляемые к аудиторам, оказывающим аудиторские услуги в банках, небанковских кредитно-финансовых организациях (далее - банки), банковских группах, банковских холдингах, а также порядок проведения оценки соответствия таким требованиям;

- устанавливает требования, предъявляемые к аудиторским организациям, аудиторам - индивидуальным предпринимателям, осуществляющим аудиторскую деятельность в банках, банковских группах, банковских холдингах, а также порядок проведения оценки соответствия таким требованиям;

- принимает нормативные правовые акты Республики Беларусь в области аудиторской деятельности в банках, банковских группах, банковских холдингах;

- определяет состав бухгалтерской (финансовой) отчетности, подлежащей обязательному аудиту в банках, банковских группах, банковских холдингах;

- определяет объем сведений, включаемых в аудиторское заключение и иные документы, составляемые по результатам аудита годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности банков и годовой консолидированной бухгалтерской (финансовой) отчетности о деятельности банковской группы, банковского холдинга;

- определяет порядок представления аудиторского заключения и иных

документов, составляемых по результатам аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности, Национальному банку Республики Беларусь, банкам, в которых проводился аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности, головным организациям банковской группы, банковского холдинга, а также собственнику их имущества (учредителям, участникам) и совету директоров (наблюдательному совету);

- контролирует соблюдение аудиторскими организациями, аудиторами - индивидуальными предпринимателями законодательства Республики Беларусь об аудиторской деятельности в банках, банковских группах, банковских холдингах;

- осуществляет иные полномочия в области аудиторской деятельности в соответствии с законодательными актами Республики Беларусь.

Национальный банк Республики Беларусь вправе запрашивать информацию, необходимую для выполнения своих функций в области аудиторской деятельности, у аудиторских организаций и аудиторов - индивидуальных предпринимателей, осуществляющих аудиторскую деятельность в банках, банковских группах, банковских холдингах.

Министерство финансов Республики Беларусь:

- реализует единую государственную политику в области аудиторской деятельности;

- разрабатывает и принимает национальные правила аудиторской деятельности, а также принимает другие нормативные правовые акты Республики Беларусь и устанавливает формы документов в области аудиторской деятельности (за исключением аудиторской деятельности в банках, банковских группах, банковских холдингах);

- проводит аттестацию на право получения квалификационного аттестата аудитора и подтверждение квалификации аудиторами;

- ведет учет аудиторских организаций, аудиторов - индивидуальных предпринимателей, аудиторов;

- контролирует соблюдение аудиторскими организациями, аудиторами -

индивидуальными предпринимателями, аудиторами законодательства Республики Беларусь об аудиторской деятельности (за исключением законодательства Республики Беларусь об аудиторской деятельности в банках, банковских группах, банковских холдингах);

- обобщает информацию и проводит анализ осуществления аудиторской деятельности аудиторскими организациями, аудиторами - индивидуальными предпринимателями;

- представляет в пределах своих полномочий Республику Беларусь в международных организациях, занимающихся вопросами аудиторской деятельности;

- осуществляет иные полномочия в области аудиторской деятельности в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

Министерство финансов Республики Беларусь вправе запрашивать информацию, необходимую для выполнения своих функций в области аудиторской деятельности, у аудиторских организаций, аудиторов - индивидуальных предпринимателей, осуществляющих аудиторскую деятельность.

## **ПРАКТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ**

### **ВОПРОСЫ И ЗАДАНИЯ К ПРАКТИЧЕСКИМ ЗАНЯТИЯМ**

#### **Тема 1**

#### **Сущность учета и его роль в системе управления**

1. Бухгалтерский учет как наука.
2. Что собой представляет хозяйственный учет?
3. В чем заключается историческая обусловленность учета?
4. Виды хозяйственного учета, их единство и отличие.
5. Особенности бухгалтерского учета.
6. Назовите общие черты и отличительные особенности бухгалтерского, оперативного и статистического учета.
7. Бухгалтерский учет как функция управления.
8. Задачи бухгалтерского учета.

9. Роль бухгалтерского учета в обеспечении контроля хозяйственной деятельности.

10. Охарактеризуйте основные этапы принятия управленческого решения и определите место бухгалтерского учета в этой последовательности.

11. Требования, предъявляемые к бухгалтерскому учету.

12. Бухгалтерский учет как информационная система для принятия деловых решений.

13. Измерители, применяемые в учете.

14. Назовите основные группы пользователей бухгалтерскими данными.

15. Функции бухгалтерского учета.

16. Что является продуктом учетного труда?

## **Тема 2**

### **Предмет и метод бухгалтерского учета**

1 Что является предметом бухгалтерского учета?

2 Дайте характеристику основным составляющим предмета бухгалтерского учета (процессам производства, распределения, обмена и потребления).

3 Назовите объекты бухгалтерского учета.

4 Что представляют собой средства предприятия и источники их формирования?

5 Что является объектом бухгалтерского учета на промышленном предприятии, на предприятиях торговли, в бюджетных учреждениях, в банках?

6 Как классифицируются средства предприятия по их составу и размещению?

7 Дайте понятие основных средств. Что к ним относится?

8 На какие группы подразделяются основные средства по отношению к процессу производства?

9 Что понимают под нематериальными активами?

10 Дайте определение оборотных средств предприятия и их классификацию.

11 Дайте характеристику каждому виду оборотных средств предприятия.

12 Понятие дебиторской задолженности.

13 Какие средства относятся к фондам обращения?

14 Классификация хозяйственных средств предприятия по источникам их образования.

- 15 Назовите источники собственных средств.
- 16 Дайте характеристику заемным источникам средств.
- 17 Источники привлеченных средств, их специфика и отличие от собственных и заемных средств.
- 18 Понятие кредиторской задолженности.
- 19 Что понимают под хозяйственными операциями?
- 20 Объясните, как происходит кругооборот средств предприятия в процессе снабжения, производства и реализации продукции.

### **Тема 3**

#### **Бухгалтерский баланс**

- 1 Назовите способы и приемы бухгалтерского учета, охарактеризуйте их.
- 2 Какие требования необходимо соблюдать при ведении бухгалтерского учета на предприятии?
- 3 Что представляет собой бухгалтерский баланс? Для чего он предназначен?
- 4 Структура баланса.
- 5 Что является основным элементом баланса?
- 6 Перечислите разделы актива баланса и дайте краткую их характеристику.
- 7 Из каких разделов состоит пассив баланса?
- 8 Какое условие должно соблюдаться при составлении баланса?
- 9 Зависимость содержания и строения бухгалтерского баланса от формы собственности предприятия и отрасли народного хозяйства, к которой оно относится.
- 10 Перечислите типы хозяйственных операций, происходящих на предприятии. Дайте характеристику каждому из них.
- 11 Приведите примеры хозяйственных операций для каждого типа изменений, происходящих в балансе в результате деятельности предприятия.
- 12 Какие экономические показатели можно получить из бухгалтерского баланса?

### **Тема № 4**

#### **Система счетов и порядок отражения в них хозяйственных операций**

- 1 Назначение бухгалтерского счета в качестве способа классификации первичной информации.
- 2 Для чего применяются счета бухгалтерского учета?
- 3 Строение бухгалтерского счета, содержание понятий "дебет" и "кредит".
- 4 Строение и содержание активных и пассивных счетов.
- 5 Какова структура активно-пассивных счетов?
- 6 Приведите примеры активных, пассивных и активно-пассивных счетов.
- 7 Сущность дебетового и кредитового оборотов и порядок определения конечного сальдо на счетах.
- 8 Обоснование двойной записи на счетах.
- 9 Контрольное и информационное значение двойной записи на счетах.
- 10 Что такое корреспонденция счетов?
- 11 Методика определения корреспонденции счетов.
- 12 Дайте определение бухгалтерской проводки.
- 13 Какое различие между простой и сложной бухгалтерской проводкой?
- 14 Каких правил необходимо придерживаться для составления бухгалтерской проводки?
- 15 Назначение счетов аналитического и синтетического учета.
- 16 Отличительные особенности записи хозяйственных операций на счетах аналитического и синтетического учета.
- 17 Взаимосвязь счетов аналитического и синтетического учета.
- 18 Субсчета, их сущность и назначение.
- 19 Назначение оборотных ведомостей, их виды и особенности.
- 20 Каково основное условие составления оборотной ведомости по синтетическим счетам?
- 21 Как составляется оборотная ведомость по счетам синтетического и аналитического учета?
- 22 Взаимосвязь счетов бухгалтерского учета и баланса.
- 23 Какова связь между счетами бухгалтерского учета и другими приемами бухгалтерского учета?

## **Тема № 5**

### **Классификация счетов**

- 1 Понятие и назначение классификации счетов бухгалтерского учета.
- 2 По каким признакам классифицируются счета бухгалтерского учета?

3 На какие группы подразделяются счета по экономическому содержанию?

4 Классификация счетов по учетно-технологической функции.

5 На какие группы подразделяются счета, предназначенные для учета средств предприятия?

6 Назначение и структура основных счетов.

7 Назначение регулирующих счетов.

8 Какие счета называются операционными? Их назначение и структура.

9 Назначение собирательно-распределительных счетов.

10 Назначение калькуляционных счетов.

11 Назначение сопоставляющих счетов.

12 Для чего нужны забалансовые счета?

13 Что представляет собой План счетов бухгалтерского учета?

14 План счетов. Его строение и разделы.

## **Тема №6**

### **Стоимостное измерение и методы оценки объектов учета**

1 В чем состоит сущность стоимостного измерения?

2 Что представляет собой оценка как один из методов бухгалтерского учета?

3 Переоценка и ее сущность.

4 Как оцениваются в бухгалтерском балансе основные средства, малоценные быстроизнашивающиеся предметы, материальные затраты, готовая продукция, незавершенное производство?

5 Как оцениваются пассивы предприятия?

6 Охарактеризуйте оптовые и розничные цены.

7 Что такое калькулирование?

8 Какие виды калькуляции бывают?

9 Группировка затрат в соответствии с их экономическим содержанием.

10 Какие статьи расходов включаются в состав материальных затрат?

11 Перечислите основные составляющие расходов на оплату труда.

12 Охарактеризуйте экономический элемент группировки затрат “Отчисления на социальные нужды”.

13 Состав затрат по элементам “Амортизация основных фондов” и “Прочие затраты”.

14 Методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции и их характеристика.



## Тема № 7

### Первичный бухгалтерский учёт, документация и инвентаризация

- 1 Что понимают под первичным наблюдением и с какой целью оно проводится?
- 2 Что представляет собой первичный учет?
- 3 Назовите объекты первичного учета.
- 4 Способы осуществления первичного учета?
- 5 Что такое документ?
- 6 Что называется первичным документом?
- 7 Какие требования предъявляются к оформлению бухгалтерских документов?
- 8 Назовите обязательные реквизиты документов.
- 9 Что называется документацией? Ее назначение.
- 10 Назовите признаки, по которым классифицируют бухгалтерские документы.
- 11 Классификация бухгалтерских документов по назначению.
- 12 Классификация бухгалтерских документов по объему отражаемых операций.
- 13 Классификация бухгалтерских документов по способу использования.
- 14 Классификация бухгалтерских документов по месту составления.
- 15 Пути совершенствования первичного учета и бухгалтерской документации.
- 16 Что понимается под документооборотом?
- 17 Перечислите этапы документооборота.
- 18 В чем заключается проверка документов?
- 19 Что понимают под таксировкой?
- 20 Группировка документов.
- 21 Назовите основные причины расхождений учетных данных и фактических.
- 22 Назовите способы исправления ошибок в первичных документах.
- 23 Что такое инвентаризация?
- 24 В каких случаях проведение инвентаризации обязательно?
- 25 Виды инвентаризации.
- 26 Порядок проведения и оформления инвентаризации.
- 27 Каковы особенности проведения инвентаризации основных средств, материалов, готовой продукции, незавершенного производства, денежных средств, расчетов?

28 Порядок регулирования результатов инвентаризации.

29 Как отражаются в учете недостачи и излишки товарно-материальных ценностей?

## **Тема №8**

### **Регистры бухгалтерского учёта и учётные записи**

1 Дайте определение регистров бухгалтерского учета. Как они классифицируются?

2 Как классифицируются учетные регистры по внешней форме, видам учетных записей и детализации учетных показателей ?

3 Каковы способы и порядок учетных записей ?

4 Каковы способы исправления ошибок в учетных записях ?

5 Каковы особенности исправления ошибок в учетных регистрах журнально-ордерной формы учета ?

6 Что понимается под формой бухгалтерского учета?

7 В чем причина эволюции форм бухгалтерского учета?

8 Каковы основные тенденции, связанные с развитием форм бухгалтерского учета ?

9 В чем сущность мемориально-ордерной формы учета?

10 В чем особенности формы учета "Журнал-Главная" ?

11 В чем особенности и преимущества журнально-ордерной формы учета?

12 Каковы перспективы дальнейшего развития форм учета?

13 Особенности ведения бухгалтерского учета по упрощенной форме

## **Тема 9.**

### **Бухгалтерская отчетность**

Вопросы для обсуждения:

1 Что представляет собой отчетность как заключительный элемент метода бухгалтерского учета?

2 Что представляет собой бухгалтерская отчетность? 3 Какие требования предъявляются к отчетности?

4 На какие виды делится бухгалтерская отчетность?

5 В чем единство и различие внешней и внутренней бухгалтерской отчетности?

6 Что представляет собой консолидированная отчетность?

7 Назовите основные принципы построения бухгалтерской отчетности.

8 Кем устанавливается состав и формы бухгалтерской отчетности?

- 9 Кому и в какие сроки представляется бухгалтерская отчетность?
- 10 Назовите основные формы, включаемые в годовую отчетность предприятий.
- 11 Что представляет собой бухгалтерский баланс как форма отчетности предприятий народного хозяйства?
- 12 Для каких целей используются приложения к балансу предприятий, включаемые в годовую отчетность?
- 13 Бухгалтерская отчетность как источник для анализа финансового состояния предприятий .
- 14 Реформа баланса и ее сущность.
- 15 Бухгалтерская отчетность как основа для периодического контроля за деятельностью предприятий.
- 16 Аудиторское заключение как один из элементов годовой отчетности предприятий

### **Тема № 10**

#### Организация бухгалтерского учёта

- 1 Почему бухгалтерский учет называют "языком международного бизнеса"?
- 2 Какие существуют международные нормативные документы, регламентирующие ведение бухгалтерского учета?
- 3 Какие нормативные документы Республики Беларусь составляют методологическую базу ведения бухгалтерского учета?
- 4 Что понимается под рациональной организацией бухгалтерского учета?
- 5 Сущность принципов бухгалтерского учета: начисления и осмотрительности.
- 6 Сущность принципов бухгалтерского учета: последовательности и соблюдения в течение отчетного года принятой учетной политики.
- 7 Закон "О бухгалтерском учете и отчетности", его значение и сущность.
- 8 Укажите, в какой статье рассматривается организация бухгалтерского учета, оценка и учет активов и пассивов.
- 9 Учетная политика предприятия, ее сущность и значение.
- 10 Какие существуют формы организации бухгалтерского учета на предприятиях?
- 11 Сущность централизованной формы ведения учетных работ.
- 12 Сущность децентрализованной формы ведения учетных работ.
- 13 Положение о бухгалтерии, его содержание.
- 14 Перечислите основные обязанности главного бухгалтера.
- 15 Назовите права главного бухгалтера.
- 16 Какими нормативными документами руководствуется в своей деятельности главный бухгалтер?
- 17 Должностные инструкции работников предприятия и их сущность

## Тема № 11 Основы аудита.

1. Одним из критериев обязательной аудиторской проверки являются
2. Содержание принципа – объективность при проведении аудита
3. Аудиторская деятельность – это ...
4. Основной целью аудита является
5. По виду деятельности обязательной ежегодной аудиторской проверке подлежат ...
6. Аудиторская проверка может быть
7. Под первоначальным аудитом понимается
8. Основная цель аудиторской проверки
9. Инициативный аудит – это аудит, проводимый по инициативе
10. Обязательный аудит может проводиться ...

### РАЗДЕЛ КОНТРОЛЯ ЗНАНИЙ

#### ПЕРЕЧЕНЬ КОНТРОЛЬНЫХ ВОПРОСОВ И ЗАДАНИЙ ДЛЯ САМОСТОЯТЕЛЬНОЙ РАБОТЫ

1. Понятие категории учета как системы количественного отражения реальной действительности.
2. Основные стадии учетного процесса: наблюдение, измерение, регистрация, обработка и обобщение учетной информации.
3. Измерители, применяемые в учете.
4. Виды хозяйственного учета и их характеристика.
5. Основные задачи бухгалтерского учета и требования, предъявляемые к нему.
6. Понятие объекта и предмета бухгалтерского учета.
7. Активы организации как объекты бухгалтерского учета.
8. Классификация активов по функциональной роли в процессе воспроизводства и источникам их образования.
9. Хозяйственные операции как факты хозяйственной деятельности, вызывающие изменения в объектах бухгалтерского учета.
10. Хозяйственные процессы: снабжение, производство, реализация.
11. Метод бухгалтерского учета и его основные элементы: документация и инвентаризация; стоимостная оценка и калькуляция; бухгалтерские счета и двойная запись; балансовое обобщение учетной информации и отчетность.
12. Бухгалтерский баланс как способ обобщенного отражения активов организации по составу (видам) и их источникам формирования.
13. Изменения в балансе под влиянием хозяйственных операций.

14. Понятие, сущность и назначение бухгалтерского счета. Взаимосвязь счетов со статьями баланса. Строение счета: название, дебет, кредит, обороты, остатки (сальдо).

15. Активные, пассивные и активно-пассивные счета, их единство и отличие.

16. Сущность двойной записи хозяйственных операций на счетах. Обоснование двойной записи, ее контрольное значение.

17. Счета синтетического и аналитического учета, контрольная связь их показателей. Понятие о субсчетах.

18. Стоимостное измерение объектов бухгалтерского учета.

19. Оценка объектов бухгалтерского учета, ее цели и принципы. Действующий порядок оценки отдельных видов активов и источников их формирования. Переоценка активов и ее значение.

20. Калькуляция как способ группировки затрат и определения себестоимости (стоимости) отдельных видов объектов учета в процессах снабжения, производства, реализации, осуществления вложений в долгосрочные активы.

21. Общая схема отражения на счетах бухгалтерского учета хозяйственного кругооборота активов организации (учет затрат в процессе приобретения активов).

22. Общая схема отражения на счетах бухгалтерского учета хозяйственного кругооборота активов организации (учет затрат в процессе производства продукции);

23. Общая схема отражения на счетах бухгалтерского учета хозяйственного кругооборота активов организации (учет реализации продукции и товаров).

24. Соизмерение расходов и доходов. Выявление финансовых результатов хозяйственной деятельности.

25. Бухгалтерский учет в системе управления деятельностью организации.

26. Основные принципы ведения бухгалтерского учета

27. Общая схема построения бухгалтерского учета

28. Государственное регулирование бухгалтерского учета и отчетности

29. Учетная политика организации

30. Регистры бухгалтерского учета и учетные записи.

### **Средства диагностики результатов учебной деятельности**

Оценка уровня знаний студента производится в форме экзамена в соответствии с критериями, утвержденными Министерством образования Республики Беларусь.

Для оценки достижений обучающегося рекомендуется использовать следующий диагностический инструментарий:

- выступление обучающегося на конференции по подготовленному реферату;
- сдача экзамена по дисциплине.

## **ВСПОМОГАТЕЛЬНЫЙ РАЗДЕЛ УЧЕБНАЯ ПРОГРАММА**

*В результате изучения учебной дисциплины студент должен:*

***знать:***

- основные теоретико-методологические категории бухгалтерского учета: сущность объекта, предмета учета; классификации предмета и основные виды элементов предмета; метода и методик;
- классификацию и виды активов, обязательств и собственного капитала организации, принципы их учета;
- классификация счетов бухгалтерского учета и содержание Типового плана счетов бухгалтерского учета;
- принципы составления и заполнения форм бухгалтерской отчетности;
- содержание нормативно-правовых документов, регламентирующих бухгалтерский учет элементов его предмета;
- содержание и сущность методик бухгалтерского учета элементов его предмета;
- особенности бухгалтерского учета в строительных организациях;
- состояние и проблемы бухгалтерского учета в Республике Беларусь, основные направления их развития;
- методики расчета, отражение в бухгалтерском учете налогов и платежей;
- основные концепции и подходы к определению аудита, классификации типов, видов аудиторских услуг, требования аудиторских стандартов и других нормативных документов, регламентирующих аудиторскую деятельность;
- методики планирования аудита и проведения аудиторских процедур, приемы оценки уровня существенности, аудиторских рисков и формирования аудиторской выборки, порядок формирования

мнения аудитора и правила оформления результатов аудиторской проверки;

- практически использовать информационные технологии по автоматизации бухгалтерских операций в учете;

***уметь:***

- корректно определять период, в котором следует отразить в бухгалтерском учете произошедшие факты хозяйственной жизни;

- правильно определять денежную (стоимостную) оценку хозяйственных операций;

- составлять бухгалтерские записи хозяйственных операций с использованием Типового плана счетов бухгалтерского учета;

- отражать операции в регистрах синтетического и аналитического учета с использованием двойной записи;

- составлять оборотные, сальдовые ведомости по счетам бухгалтерского учета;

- составлять, уметь читать бухгалтерскую отчетность организации и принимать на ее основе рациональные управленческие решения;

- принимать правильные решения по выбору вариантов учета и оценки элементов его предмета при формировании учетной политики;

- предвидеть последствия принимаемых хозяйственных решений на текущий момент и долгосрочную перспективу;

- планировать, организовать и проводить аудиторскую проверку всех аспектов бухгалтерского учета и отчетности, обобщать результаты проверок, формировать мнение аудитора и оформлять результаты аудиторской проверки;

***владеть:***

- методическим инструментарием бухгалтерского учета элементов его предмета;

- методиками исчисления налогов, сборов и платежей;

- методикой составления бухгалтерской отчетности;

- основополагающими принципами и концепциями аудита, методами аудита, используемыми на различных этапах аудиторской проверки;

В задачи дисциплины входит:

- овладение навыком расчета основных статистических показателей для конкретных экономических ситуаций;

- развитие экономического мышления и умения правильно интерпретировать полученные результаты расчетов;

- формирование умений самостоятельно приобретать, усваивать и применять экономические знания на практике.



### Распределение аудиторных часов по видам занятий

Название раздела, темы	Лекции (часы)	Практические занятия (часы)
Тема 1. Сущность учета и его роль в системе управления.	3	2
Тема 2. Предмет и метод бухгалтерского учета	3	2
Тема 3. Бухгалтерский баланс.	6	4
Тема 4. Система счетов и порядок отражения в них хозяйственных операций	6	6
Тема 5. Классификация счетов	4	2
Тема 6. Стоимостное измерение и методы оценки объектов учета	8	4
Тема 7. Первичный бухгалтерский учёт, документация и инвентаризация	4	2
Тема 8. Регистры бухгалтерского учёта и учётные записи	4	2
Тема 9. Бухгалтерская отчетность	4	4
Тема 10. Организация бухгалтерского учёта	4	4
Тема 11. Основы аудита	4	2
Итого за семестр	50	34
Всего аудиторных часов	68	

### Тематика рефератов

1. Обусловленность бухгалтерского учета состоянием экономики.
2. Возникновение учета.
3. Л. Пачоли и его современники.
4. Обусловленность организации учета на предприятии требованиями пользователей информации.
5. Теория двойной записи.
6. Цели и задачи законодательства о бухгалтерском учете.
7. Гармонизация бухгалтерского учета к международным стандартам.
8. Применение принципа временной определенности в учетной практике.
9. Сущность балансового обобщения и его роль в бухгалтерском учете.

10. Классификация активов предприятия для целей учета и контроля.
11. Взаимосвязи разделов актива и пассива баланса.
12. Схемы отражения хозяйственных процессов в бухгалтерском учете.
13. Значение инвентаризации для достоверного отражения в учете данных об имуществе и обязательствах организации.
14. Понятие и виды счетных записей в бухгалтерском учете.
15. Значение бухгалтерского баланса в управлении предприятием.
16. Сравнительная характеристика различных форм бухгалтерского учета.
17. Автоматизация бухгалтерского учета.
18. Учетная политика в системе управления организацией.
19. Взаимоотношения бухгалтерии с другими подразделениями предприятия.
20. Роль бухгалтера в современных условиях развития общества.

### **Методические рекомендации по организации и выполнению самостоятельной работы студентов.**

При изучении дисциплины рекомендуется использовать следующие формы самостоятельной работы:

- подготовка рефератов по индивидуальным темам;
- подготовка сообщений, тематических докладов, презентаций по заданным темам;
- составление тематической подборки литературных источников, интернет-источников;
- проработка тем (вопросов), вынесенных на самостоятельное изучение.

### **ЛИТЕРАТУРА**

1. Левкович, О.А. Бухгалтерский учет : учеб. пособие / О.А. Левкович, И.Н. Бурцева. – 14-е изд., перераб. и доп. – Минск: Амалфея, 2022. – 632 с.
2. Пономаренко П.Н., Бухгалтерский учет и аудит : учебное пособие / П.Г. Пономаренко, Е.П. Пономаренко. – Минск : Вышэйшая школа, 2021. – 487 с.
3. Папковская П.Я., Бухгалтерский учёт : учеб. / П.Я. Папковская [и др.]; под ред. П.Я. Папковской. . – Минск: РИПО, 2016. – 379 с
4. Левкович, О. А. Сборник задач по бухгалтерскому учету / О. А. Левкович, И. Н. Бурцева. – 15– е изд., перераб. и доп. – Минск : Амалфея, 2020. – 340 с
5. Лемеш, В.Н. Контроль и аудит : учебное пособие для студентов учреждений высшего образования по специальности "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" / В. Н. Лемеш. - 2-е изд., перераб. и доп. - Минск : Амалфея, 2020. - 336 с

6.Селищев Н.В.1С:Бухгалтерия 8.2для бухгалтера. – СПб.: Питер, 2022.  
– 400 с.