



INTERNATIONAL BANKING INSTITUTE
МЕЖДУНАРОДНЫЙ БАНКОВСКИЙ ИНСТИТУТ
кафедра экономики и финансов предприятий и отраслей

Дисциплина
«Бухгалтерский учет и
анализ»

<http://eos.ibi.spb.ru/course/view.php?id=596>

Тема 1. Содержание бухгалтерского учета, предмет и метод бухгалтерского учета

1.1. Понятие бухгалтерского учета

1.2. Предмет и объекты бухгалтерского учета

1.3. Метод бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет –

упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организации и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

ФЗ № 402

«О бухгалтерском учете»

Бухгалтерский учет –

формирование документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных Федеральным законом, в соответствии с требованиями, установленными Федеральным законом, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности.

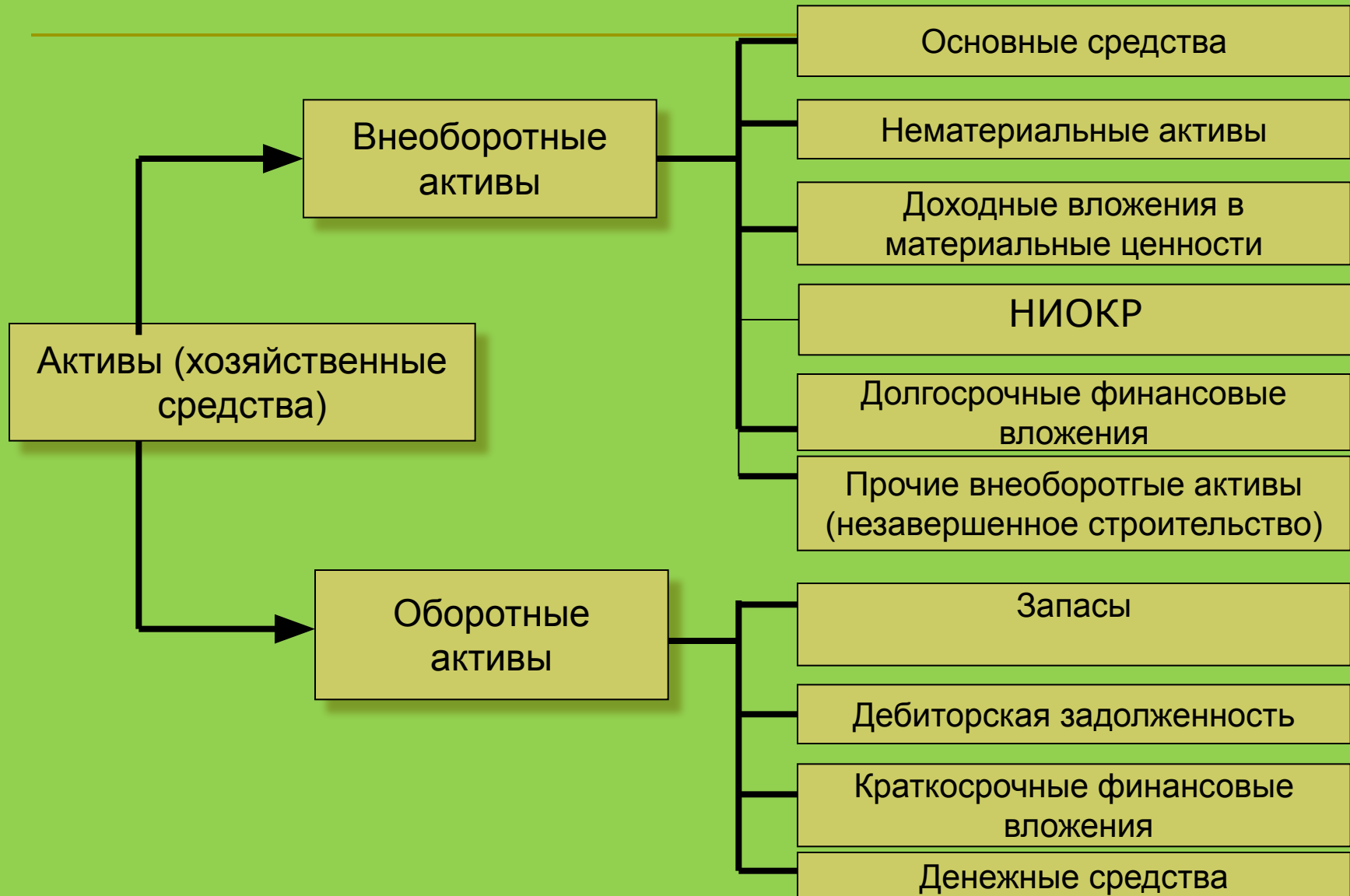
Предметом бухгалтерского учета является финансово-хозяйственная деятельность, направленная на выполнение уставных обязательств.

Объектами бухгалтерского учета выступают средства предприятия по их видам и источникам формирования, и хозяйственные процессы (процесс снабжения, процесс производства и процесс реализации).

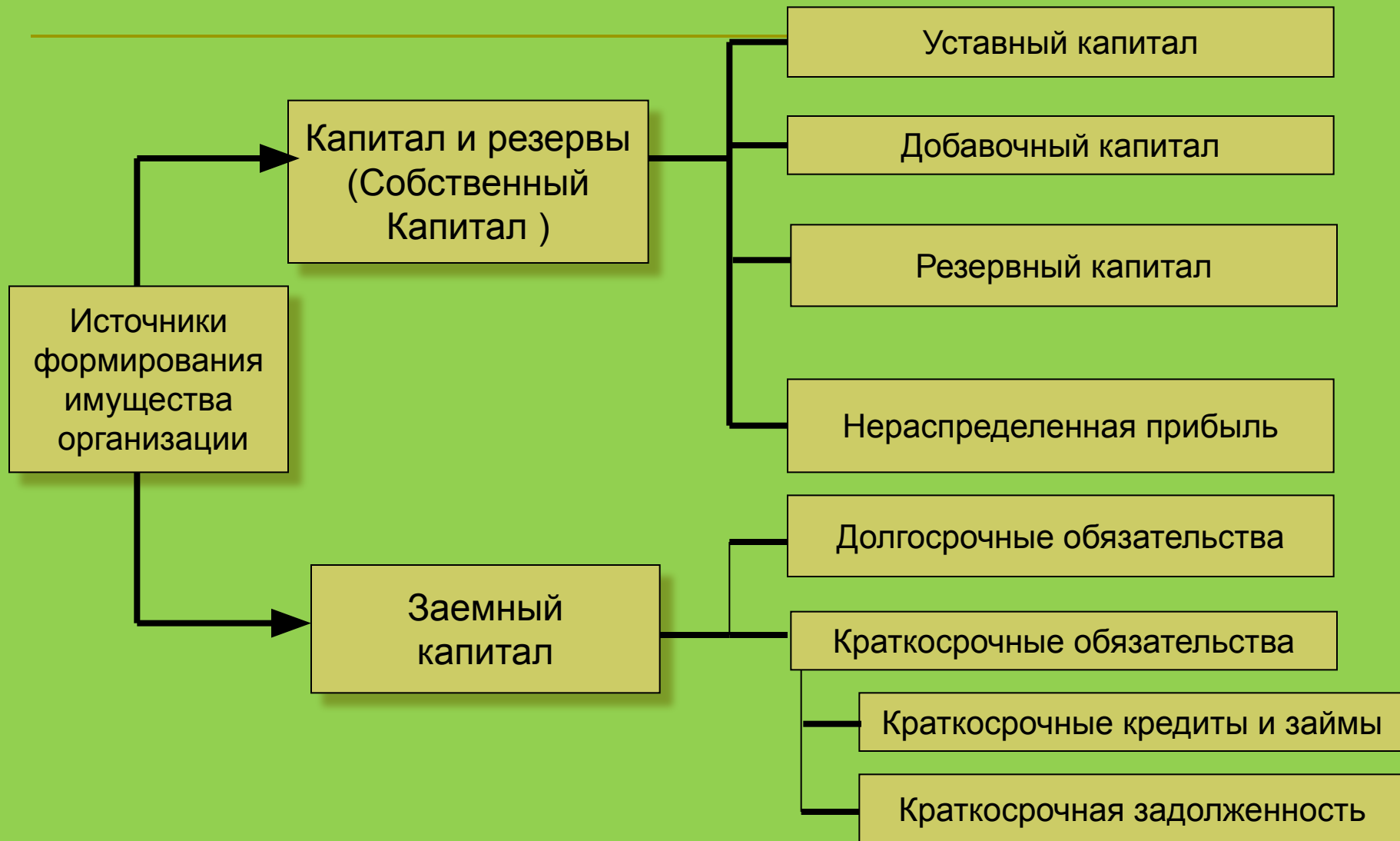
Объектами бухгалтерского учета экономического субъекта являются (ФЗ № 402-ФЗ)

- 1) факты хозяйственной жизни – события, которые оказывают влияние на финансовое положение экономического субъекта, финансовый результат его деятельности, движение денежных средств;
- 2) активы;
- 3) обязательства;
- 4) источники финансирования его деятельности (капитал);
- 5) доходы;
- 6) расходы.

Состав имущества (хозяйственных средств) организации



Источники формирования имущества организации



Вывод:

Средства организации (ресурсы) всегда равны источникам их образования

Метод бухгалтерского учета

Метод бухгалтерского учета –

совокупность всех приемов и способов с помощью которых познается его предмет.

Элементы метода бухгалтерского учета:

Документация – способ оформления хозяйственных операций бухгалтерскими документами.

Инвентаризация – способ проверки средств и расчетов в натуре для устранения расхождения фактического наличия с учетными данными (проверка имущества и обязательств организации путем подсчета, обмера, взвешивания).

Оценка – способ выражения в денежном измерении хозяйственных средств и их источников формирования.

Калькуляция – способ определения себестоимости приобретенных ценностей и произведенной продукции.

Счет – способ накапливания и систематизации текущих данных по однородным операциям (основная единица хранения информации в бухгалтерском учете).

Двойная запись – способ взаимосвязанного отражения хозяйственной операции на двух различных счетах в одной и той же сумме.

Бухгалтерский баланс – способ получения обобщенных данных о состоянии средств организации и их источниках на определенную дату

Отчетность – способ получения итоговых сведений о результатах деятельности предприятия за период.

Тема 2. Бухгалтерский баланс

2.1. Сущность и строение бухгалтерского баланса

2.2. Влияние хозяйственных операций на валюту баланса

2.1 Сущность и строение бухгалтерского баланса

Сущность бухгалтерского баланса проявляется в его назначении.

С одной стороны – это элемент метода бухгалтерского учета (способ экономической группировки хозяйственных средств и источников их формирования на определенную дату) с другой – форма отчетности.

Баланс- это форма финансовой отчетности, структура и содержание которой утверждено приказом МФ РФ от 02.07.2010г. №66-н «О формах финансовой отчетности».

Бухгалтерский баланс характеризует финансовое положение организаций на определенную дату. Современная форма представляет собой вид сводной таблицы, в которой находят отражение два равновеликих понятия – активы, т. е. ресурсы, которыми располагает организация, и их источники.

Бухгалтерский баланс

Актив раскрывает состав хозяйственных средств. Имущество в активе расположено в порядке увеличения его ликвидности.

Пассив раскрывает источники формирования имущества. Источники формирования имущества в пассиве расположены по принципу увеличения срочности их погашения. Экономически однородный вид имущества в активе и источников его формирования в пассиве называется **статья баланса**.

Бухгалтерский баланс

АКТИВ	На отчетную дату отчетного периода	На 31 декабря предыдущего года	Пассив	На отчетную дату отчетного периода	На 31 декабря предыдущего года
I Внеоборотные активы			III Капитал и резервы		
II Оборотные активы			IV Долгосрочные обязательства		
			V Краткосрочные обязательства		
БАЛАНС			БАЛАНС		

Состав актива баланса:

1 раздел «Внеоборотные активы». Содержит информацию о нематериальных активах, движимом и недвижимом имуществе, представленном в составе основных средств и доходных вложений в материальные ценности, финансовых вложений на период более 12 месяцев. Это долгосрочные активы организации.

2 раздел «Оборотные активы». В разделе представлены наиболее ликвидные активы. Здесь представлены средства как непосредственно используемые внутри организации (производственные запасы и затраты в незавершенном производстве), обязательства внутри и за ее пределами (дебиторская задолженность), краткосрочные финансовые вложения, так и денежные средства.

Состав пассива баланса:

3 раздел «Капитал и резервы». В разделе представлен собственный капитал организации. Раздел содержит информацию об уставном капитале, добавочном капитале, резервном капитале, прибыли.

4 раздел «Долгосрочные обязательства». В разделе раскрывается содержание долгосрочных кредитов банков и долгосрочных займов и т.п.

5 раздел «Краткосрочные обязательства». В разделе отражаются заемные средства в виде краткосрочных кредитов банков и займов со сроком погашения в течении 12 месяцев, а так же краткосрочные обязательства перед поставщиками и подрядчиками, персоналом по оплате труда, бюджетом, внебюджетными фондами и т.п.

Актив всегда равен пассиву, поскольку в балансе отражаются одни и те же средства: в активе - по их виду и назначению, а в пассиве - по источникам формирования.

Типы балансовых изменений

Хозяйственные операции оказывают постоянное влияние на валюту баланса.

Выделяют четыре типа хозяйственных операций по влиянию на валюту баланса:

1 тип. *Хозяйственные операции затрагивающие лишь актив баланса и не изменяющие валюту баланса.*

$$\mathbf{A+XO1-XO1=P}$$

Пример: По чеку №1 из банка получены и оприходованы в кассу наличные деньги на выплату заработной платы (затрагиваются две статьи актива баланса, так как речь идет об имуществе организации).

2 тип. *Хозяйственные операции затрагивающие лишь пассив баланса и не изменяющие валюту баланса.*

$$\mathbf{A=P-XO2+XO2}$$

Пример: Удержан из заработной платы работников налог на доходы с физических лиц (затрагиваются две статьи пассива баланса, так как речь идет о кредиторской задолженности).

Типы балансовых изменений

3 тип. *Хозяйственные операции затрагивающие актив и пассив баланса и увеличивающие валюту баланса.*

$$\mathbf{A+XO3=P+XO3}$$

Пример: По счету-фактуре №2 получены от поставщика материалы (операция затрагивает две взаимосвязанные статьи баланса: материалы – вид хозяйственных средств, расчеты с поставщиками и подрядчиками – заемный капитал).

4 тип. *Хозяйственные операции затрагивающие актив и пассив баланса и уменьшающие валюту баланса.*

$$\mathbf{A-XO4=P-XO4}$$

Пример: Согласно платежного поручения №5 и выписки банка перечислено поставщикам за материалы (операция затрагивает две взаимосвязанные статьи баланса: расчетный счет (средства на нем уменьшаются) – вид хозяйственных средств и расчеты с поставщиками и подрядчиками (кредиторская задолженность уменьшается) – заемный капитал).

Тема 3. Счета и двойная запись

- 3.1 Счета бухгалтерского учета: строение и взаимосвязь с балансом
- 3.2 Сущность и значение двойной записи
- 3.3 Счета аналитического и синтетического учета
- 3.4 Классификация счетов бухгалтерского учета
- 3.5 План счетов бухгалтерского учета

3.1 Счета бухгалтерского учета: строение и взаимосвязь с балансом

Счет – основная единица хранения информации в бухгалтерском учете. На основании первичных документов на счетах накапливаются и систематизируются текщие данные по однородным хозяйственным операциям.

Счет представляет собой двустороннюю таблицу, левая часть которой называется **«дебет»** (лат. – «он должен», а правая **«кредит»** (лат. – «верит», «имеет получить»).

Счета, предназначенные для отражения наличия и движения хозяйственных средств называют **активными счетами**.

Активные счета открываются на основании статей актива баланса. Остатки в активных счетах записываются по дебету.

Счета, предназначенные для отражения наличия и движения источников формирования хозяйственных средств называют **пассивными счетами**.

Пассивные счета открываются на основании статей пассива баланса.

Остатки в пассивных счетах записываются по кредиту.

Схема счета

Графически счет представляет T-образную таблицу

Открыть счет – означает дать ему название, и по соответствующей стороне записать сальдо начальное

Наименование счета



Счета бухгалтерского учета

Входящее сальдо – остаток по счету на начало периода.

Дебетовый оборот – сумма итогов записей по дебету счета (без учета начального остатка).

Кредитовый оборот – сумма итогов записей по кредиту счета (без учета начального остатка).

Исходящее сальдо – остаток по счету на конец периода.

Сальдо в обязательном порядке исчисляется по каждому счету по состоянию на первое число каждого месяца.

Если счет не имеет конечного остатка (то есть он равен нулю), счет считается закрытым.

Активные счета - счета, предназначенные для учета движения средств

Счет Касса

<u>Д</u>	<u>Сн = 2000</u>	<u>К</u>	
	+	-	
	+	-	
	+	-	
	увеличение	уменьшение	
<u>Оборот 1200000</u>		<u>Оборот 800000</u>	
Ск 402000			

$$Ск = Сн + Доб - Коб$$

$$402000 = 2000 + 1200000 - 800000$$

Пассивные счета - счета, предназначенные для учета движения источников

Счет Расчеты с поставщиками

	<u>Д</u>	<u>Сн 80000</u>	<u>К</u>
	-	+	
	-	+	
	-	+	
	уменьшение	увеличение	
<u>Оборот 380000</u>		<u>Оборот 480000</u>	
		Ск 180000	

$$Ск = Сн + Коб - Доб$$

$$180000 = 80000 + 480000 - 380000$$

Активно-пассивные счета

Помимо активных и пассивных счетов выделяют **активно-пассивные счета**.

Активно-пассивные счета открывают на основании соответствующих статей актива и пассива баланса.

Эти счета делятся на две группы:

1. Счет финансовых результатов

Это счет «Прибыли и убытки». Его применение связано с тем, что финансовый результат не является стабильным. Когда организация получает прибыль, она отражается по кредиту счета, так как она является источником средств. Если организация получает убыток, он отражается по дебету, как результат нерационального использования хозяйственных средств.

Активно-пассивные счета

2. Счета расчетов.

В этой группе представлены счета, природа которых по отношению к балансу:

- четко определена

Например, счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». По данному счету может быть два остатка: один по дебету, другой по кредиту. Это связано с тем, что по сути он объединяет два счета: «Расчеты с разными дебиторами» и «Расчеты с разными кредиторами».

- четко не определена.

Например, счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами», может иметь как дебетовое, так и кредитовое сальдо, в зависимости от того, кто кому должен: подотчетное лицо фирме или наоборот.

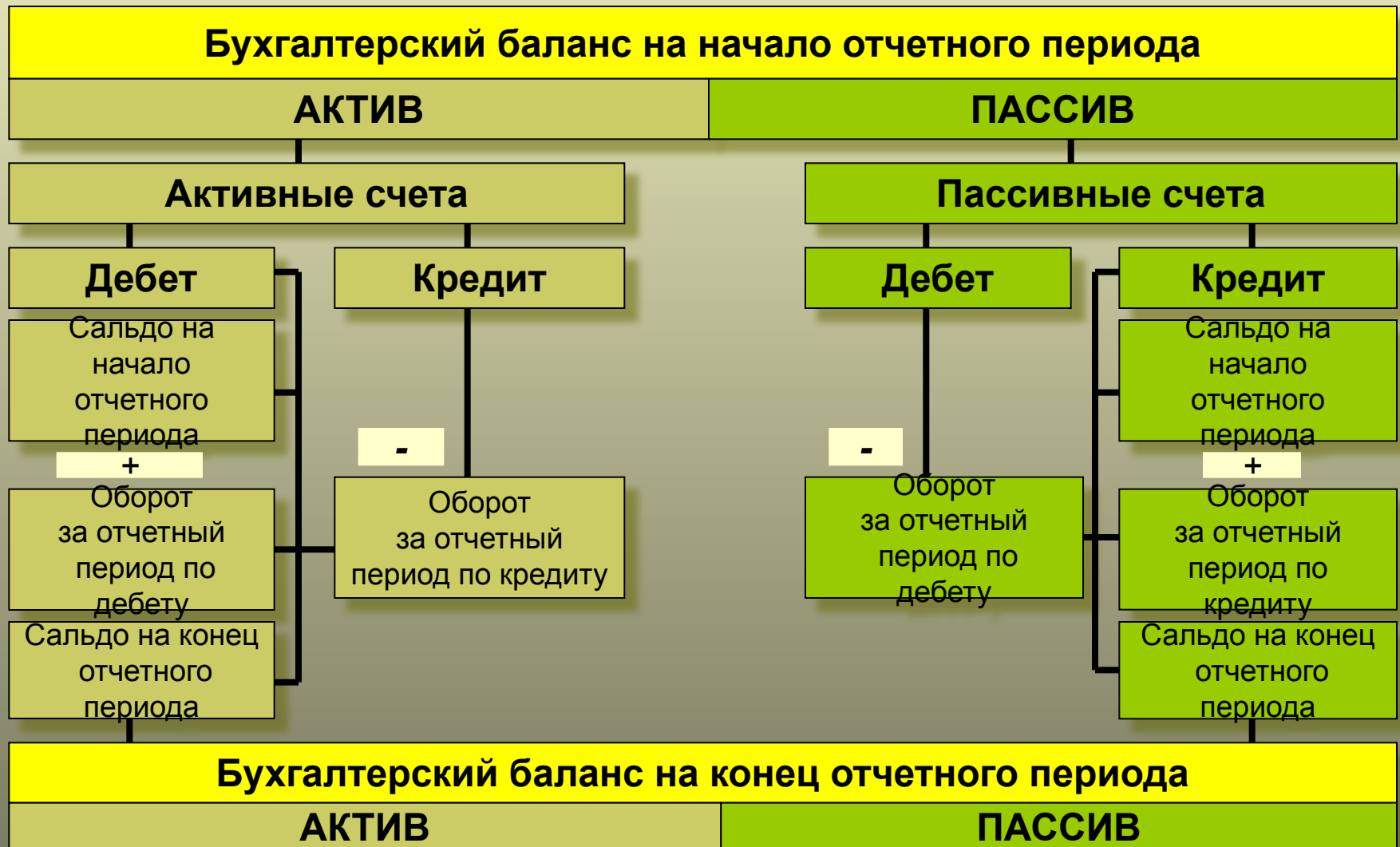
Если природа счета не определена и сальдо в нем может быть дебетовым или кредитовым, то такое сальдо называют **«плавающим»**.

Когда по счету одновременно два остатка – это **развернутое сальдо**.

Взаимосвязь счетов и баланса заключается в следующем:

- Счета открываются по данным баланса (C_n берется из бухгалтерского баланса и указывается по соответствующей стороне счетов). Баланс составляется по данным счетов, поскольку C_k заносится в баланс.
- Сумма остатков по всем активным счетам равна итогу актива (валюте) баланса, а по всем пассивным счетам – итогу (валюте) пассива баланса.
- Счета подразделяются на активные и пассивные аналогично статьям баланса.

Взаимосвязь между счетами бухгалтерского учета и балансом



3.2 Сущность и значение двойной записи

Хозяйственная операция – факт хозяйственной жизни, имеющий стоимостную оценку.

Все хозяйственные операции отражаются на счетах бухгалтерского учета **методом двойной записи**.

Суть двойной записи состоит в том, что каждая операция отражается, как правило, на двух *взаимосвязанных счетах в равновеликих величинах по дебету одного счета и кредиту другого счета*.

Связь, возникающая между счетами, называется **корреспонденцией счетов**, а сами **счета корреспондирующими**.

Запись хозяйственной операции на счетах бухгалтерского учета на основании оправдательного документа называют **бухгалтерской проводкой**.

Отражение операций на счетах методом двойной записи

Получено в кассу ↑
с расчетного счета ↓ на командировочные расходы
- 12 000 руб.

Счет Расчетный счет		Счет Касса	
Д	К	Д	К
<u>Сн= 1200000</u>		<u>Сн= 2 000</u>	
	1). 12 000	1). 12 000	

Виды бухгалтерских проводок

1. Простая бухгалтерская запись (проводка)

Простой бухгалтерской проводкой является запись, при которой один счет дебетуется, а другой ровно настолько кредитруется.

Пример.

С расчетного счета денежные средства поступили в кассу организации - 12 000 рублей

Д сч. Касса	12000
К сч. Расчетный счет	

2. Сложная бухгалтерская запись (проводка)

Сложной является запись, при которой один счет дебетуется, а два или несколько кредитуются и наоборот.

С расчетного счета перечислены денежные средства в счет погашения задолженности перед поставщиками и банком.

Д сч.	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	- 800 000
Д сч.	Кредиты банка	- 3 000 000
К сч.	Расчетный счет	- 3 800 000

Структура и содержание журнала регистрации операций

N п.п.	Дата	Документ и содержание операций	Корреспонденция счетов		Сумма	
			Д	К	Частная	Общая
1.	4.х. 200..г.	<u>Приходный кассовый ордер.</u> Получено в кассу с расчетного счета на командировочные расходы и т.д.	Сч. касса	Сч. расч. счет		12000
		<i>Итого</i>	X	X	X	Σ

3.3 Счета аналитического и синтетического учета

- Запись операций в системе счетов бухгалтерского учета называется *систематической записью*.
- Счета, открываемые по данным баланса, дают обобщенную характеристику учитываемым средствам, капиталу и долговым обязательствам и называются *синтетическими*.
- Синтетические счета ведутся только в денежном выражении и открываются Т-образной формой.
- Счета, раскрывающие содержание синтетических счетов называются *аналитическими*.
- Аналитические счета ведутся на карточках или в ведомостях. Учет организуется с применением натуральных и стоимостных измерителей.

Связь между синтетическими и аналитическими счетами

1. Сальдо начальное данного синтетического счета равно сумме остатков на начало месяца по счетам аналитического учета, открытых к этому счету.
2. Оборот по дебету данного синтетического счета равен сумме записей по дебету аналитических счетов, открытых к этому счету.
3. Оборот по кредиту данного синтетического счета равен сумме записей по кредиту аналитических счетов, открытых к этому счету.
4. Сальдо конечное данного синтетического счета равно сумме остатков по счетам аналитического учета, открытых к этому счету.

Связь между синтетическими и аналитическими счетами

Синтетические счета - счета, дающие обобщенную характеристику учитываемого объекта

Счет "Расчеты с подотчетными лицами"

Сн-18600руб.

Си 18600 руб.

Аналитические счета - счета, раскрывающие содержание синтетического счета

1. Главный инженер Галкин И.И.
- Сн - 10 000 руб.
2. Зав. канцелярией Иванова Л.С.
- Сн - 5600 руб.
3. Зав. хозяйством Соколов И.И.
- Сн - 3000 руб.

Σ Сн - 18600 руб.

Структура оборотной ведомости по счетам аналитического учета, открываемых к счету «Материалы»

N п.п.	Наименование материалов	Ед. измер-я	Цена, руб.кг	Остаток на начало месяца		Оборот за месяц				Остаток на конец месяца	
				кол-во	сумма	приход		расход		кол-во	сумма
						кол-во	сумма	кол-во	сумма		
1.	Сталь круглая Ø 12 мм и т.д.	т	50000	10	500000	50	250000 0	40	2000000	20	100000 0
	Итого	X	X	X	Σ	X	Σ	X	Σ	X	Σ

**Структура оборотной ведомости по счетам
аналитического учета, открываемых к счетам
"Расчеты..."**

№ п.п.	Наименование дебиторов (кредиторов)	Сальдо на начало месяца	Оборот за месяц		Сальдо на конец месяца
			Д	К	
	<i>Итого</i>				

3.4 Классификация счетов бухгалтерского учета

1. По отношению к бухгалтерскому балансу:

- активные, пассивные, активно-пассивные;
- балансовые (99) и забалансовые (11).

2. По степени обобщения информации:

- Синтетические
- Аналитические

3. По экономическому содержанию:

- Счета, предназначенные для учета средств (внеоборотных и оборотных)
- Счета, предназначенные для учета капитала – собственного и заемного

4. По назначению и структуре:

- Счета, предназначенные для учета имущества, капитала и обязательств
- Счета, предназначенные для учета хозяйственных процессов и финансовых результатов

•

Счета, предназначенные для учета имущества

- **Инвентарные счета** – это счета, предназначены для учета имущества, размер которого можно определить путем проведения инвентаризации. Все счета активные, балансовые, имеют дебетовое сальдо.
- 01 «Основные средства»
- 04 «нематериальные активы»
- 10 «Материалы»
- 41 «Товары»
- 43 «Готовая продукция» и др.

Счета для учета денежных средств

- 50 «Касса»
- 51 «Расчетный счет»
- 52 «Валютный счет»

Счета, предназначенные для учета капитала и резервов

Все счета балансовые, пассивные, имеют только кредитовое сальдо. Учет ведется только в стоимостном выражении.

80 «Уставный капитал»

- 82 «Резервный капитал»
- 83 «Добавочный капитал»
- 84 «Нераспределенная прибыль»

Счета, предназначенные для учета расчетов

- 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - П (пассивный), Б (балансовый);
- 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» - А (активный), Б ;
- 66 «Краткосрочные кредиты банка» - П, Б;
- 67 «Долгосрочные кредиты банка» - П, Б;
- 68 «Расчеты с бюджетом» - П, Б;
- 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» - П, Б
- К69 счету открыты субсчета (счета 2-го порядка):
 - 69/1 – «Расчеты по социальному страхованию»
 - 69/2 – «Расчеты по пенсионному обеспечению»
 - 69/3 – «Расчеты по обязательному медицинскому страхованию»
- 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - П, Б;
- 75 «Расчеты с учредителями» - А-П, Б;
- 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» - А-П, Б;
- 79 «Внутрихозяйственные расчеты» - А-П.

Счета, предназначенные для учета хозяйственных процессов и финансовых результатов

**Хозяйственные процессы –
снабжение, производство, реализация**

I. Снабжение – 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материалов»

II. Производство

- *Калькуляционные* – предназначены для учета затрат и калькуляции себестоимости продукции
 - счет 20 «Основное производство» - активный, балансовый, сальдо конечное называется незавершенным производством
 - счет 23 «Вспомогательное производство» - активный, балансовый.
- *Собирательно-распределительные* - предназначены для учета затрат, которые прямо отнести на себестоимость продукции не представляется возможным, вследствие чего, затраты первоначально собираются на этих счетах, а затем списываются и распределяются по видам продукции пропорционально установленной базе. Счета активные, на конец отчетного периода остатков не имеют.
 - счет 25 «Общепроизводственные расходы»
 - счет 26 «Общехозяйственные расходы».
- *Бюджетно-распределительные*
 - счет 98 «Доходы будущих периодов» - П, Б.

III. Реализация

- Для учета результатов от обычной деятельности используется счет 90 «Продажи» - оценочно-результативный счет, так как один и тот же объем реализации продукции отражается на нем в 2-х оценках: по кредиту по цене реализации, по дебету — по фактической себестоимости. Сопоставляя кредитовые и дебетовые записи на счете 90, определяют результат продажи — прибыль или убыток. Счет А-П, в баланс не включается.

Д 90 «Продажи» К

Себестоимость	Выручка
Оборот по Д - расходы	Оборот по К - доходы

Учет результатов от прочей реализации

- Для учета используется счет 91 «Прочие доходы и расходы» - по кредиту счета отражаются прочие доходы, по дебету – прочие расходы, сопоставляя доходы с расходами, определяют результат от прочей реализации: сальдо прочих доходов и расходов. Счет А-П, в баланс не включается.

Д 91 «Прочие доходы и расходы» К

Прочие расходы	Прочие доходы
Оборот по Д – прочие расходы	Оборот по К - прочие доходы

Финансовые результаты

Для учета финансового результата используется счет 99 «Прибыли или убытки», активно-пассивный – по кредиту образуется прибыль, по дебету – убыток.

Д 99 «Прибыли или убытки» К

Убытки	Прибыль
Оборот по Д - убытки	Оборот по К - прибыль

3.5 План счетов бухгалтерского учета

План счетов бухгалтерского учета - систематизированный перечень счетов бухгалтерского учета

В Плане счетов бухгалтерского учета счета группируются по разделам в соответствии с их экономическим содержанием.

План счетов введен в действие 01.01.2001г. Он включает 8 разделов, объединяющих 60 синтетических счетов.

Особую группу составляют забалансовые счета.

На основании типового плана счетов организации создают рабочий план счетов с учетом специфики их деятельности.

Тема «Учет основных средств»

1. Понятие, классификация и оценка основных средств
2. Аналитический учет основных средств
3. Синтетический учет основных средств
4. Учет амортизации основных средств
5. Инвентаризация основных средств

1. Понятие, классификация и оценка основных средств

Нормативное регулирование ОС

- ПБУ 6/01 «Учет основных средств»
(Приказ МФ РФ от 30.03.2001г. №26н)
- Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств
(Приказ МФ РФ от 13.10.2003г. №91н)

Состав единовременных условий, предъявляемых к активам, которые относятся к ОС:

- Использование активов при производстве продукции, оказания услуг либо для управленческих нужд организации.
- Срок полезного использования свыше 12 месяцев, либо обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев.
- Организацией не предполагается последующая перепродажа имущества.
- Способность приносить доход (экономические выгоды) в будущем.

Единица бухгалтерского учета ОС – инвентарный объект.

Инвентарный объект это:

- Объект со всеми приспособлениями и принадлежностями.
- Отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций.
- Обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое, и предназначенных для выполнения определенной работы.

ОС классифицируются

- 1. По отраслевому признаку** – основные средства промышленных предприятий, торговых, строительных и т.д.
- 2. По назначению** – производственные основные средства основной деятельности, производственные основные средства не основной деятельности, непроизводственные.
- 3. По видам** – здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий, продуктивный и племенной скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги.
- 4. По степени использования** – находящиеся в эксплуатации, в запасе (резерве), стадии доработки, дооборудования, реконструкции, частичной ликвидации, консервации.
- 5. По принадлежности** – принадлежащие организации на правах собственности, в оперативном управлении или хозяйственном ведении, в аренде.

ОС классифицируются по видам (типовая классификация)

- Здания.
- Сооружения.
- Рабочие и силовые машины.
- Оборудование.
- Измерительные и регулирующие приборы, устройства.
- Вычислительная техника.
- Капитальное вложение на коренное улучшение земель и в арендованные объекты ОС
- Транспортные средства.
- Рабочий, продуктивный, племенной скот.
- Многолетние насаждения.
- Земельный участок.
- Объект природопользования
- Внутрихозяйственные дороги и др.
- Капитальные вложения в многолетние насаждения.
- Инструмент, инвентарь, принадлежности.
- Прочие (журналы, книги).

Виды оценки ОС:

Первоначальная стоимость (ПС)	Остаточная стоимость (ОС)	Восстановительная стоимость
Оценка, при которой ОС оцениваются при поступлении.	Разница между ПС и суммой накопительной амортизации.	Стоимость воспроизводства объекта ОС в современных условиях производства

2. Аналитический учет основных средств

Основной регистр аналитического учета основных средств – **инвентарная карточка.**

Инвентарные карточки содержат всю информацию об объекте основных средств. Инвентарные карточки составляются в бухгалтерии на каждый инвентарный номер в одном экземпляре. Инвентарные карточки могут использоваться для группового учета однотипных предметов. Инвентарные карточки заполняются на основании первичных документов. По месту нахождения основных средств для контроля за их сохранностью могут вестись **инвентарные списки основных средств.** Разрешается вести учет объектов по месту их нахождения и в инвентарных карточках, в таком случае они составляются в двух экземплярах.

В бухгалтерии инвентарные карточки формируют в инвентарную картотеку, в которой они разделены на группы по видам основных средств.

3. Синтетический учет основных средств

*Синтетический учет основных средств, принадлежащих предприятию на правах собственности, ведется с использованием счета **01** «**Основные средства**».*

Этот счет предназначен для получения информации о наличии и движении основных средств находящихся в эксплуатации, запасе, консервации. Счет активный, инвентарный.

Дебетовое сальдо счета 01 отражает сумму первоначальной (восстановительной) стоимости, действующих или находящихся в запасе и на консервации собственных основных средств организации; оборот по дебету – поступление; оборот по кредиту – выбытие объектов ОС по различным причинам по первоначальной (восстановительной) стоимости.

Учет поступления ОС

При поступлении объекта основных средств первоначально все затраты, связанные с его приобретением отражаются на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» счет активный, балансовый. При принятии объекта основных средств к бухгалтерскому учету фактические затраты, учтенные на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» списываются в дебет счета 01 «Основные средства» - счет активный, инвентарный.

Дебет сч.01 «Основные средства»

Кредит сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Способы поступления объектов основных средств

Нормативные акты по бухгалтерскому учету выделяют следующие способы поступления объектов основных средств:

- приобретение, сооружение и изготовление основных средств;
- внесение основных средств учредителями в счет их вкладов в уставный (складочный) капитал;
- получение основных средств по договору дарения (безвозмездно);
- получение основных средств по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами и др.

Учет поступления ОС, приобретенных за плату

№	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Акцептован счет поставщика за поступившие основные средства	08/4	60
2	Выделен НДС по приобретенным ценностям	19/1	60
3	Акцептован счет транспортной организации за доставку основных средств	08/4	60
4	Выделен НДС по приобретенным ценностям	19/1	60
5	Начислены проценты по кредиту, полученному на приобретение ОС	08/4	66
6	Объект ОС введен в эксплуатацию	01	08/4
7	НДС предъявлен бюджету к вычету	68	19/1
8	Начислены проценты по кредиту, полученному на приобретение ОС, после ввода объекта в эксплуатацию	91/2	66

Учет безвозмездного поступления ОС

№	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Отражена рыночная стоимость безвозмездно полученных основных средств	08/4	98
2	Объект ОС введен в эксплуатацию	01	08/4
3	Начислена амортизация по безвозмездно полученным основным средствам	25, 26	02
4	В состав прочих доходов включается доход, равный сумме начисленной амортизации:	98	91/1

Учет поступления основных средств в счет вклада в уставный капитал

№	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Объявлена величина уставного капитала	75/1	80
2	Отражается стоимость объекта ОС, поступившего в счет вклада в уставный капитал	08/4	75
3	Отражены затраты на доставку объекта и приведение его в состояние, пригодное для использования	08/4	70,69, 60
4	Объект основных средств введен в эксплуатацию	01	08/4

Учет выбытия ОС

Выбытие основных средств в организации происходит в результате:

- их непригодности к дальнейшей эксплуатации из-за морального и физического износа;
- продажи;
- безвозмездной передачи;
- передачи в качестве вклада в уставный (складочный) капитал других организаций;
- ликвидации при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях.

Учет выбытия ОС

При выбытии основных средств необходимо:

- списать первоначальную (восстановительную) стоимость основных средств, открыв к счету 01 «Основные средства» субсчет «Выбытие основных средств»:

Д 01 «Основные средства»/Субсчет «Выбытие основных средств»

К 01 «Основные средства»;

- списать сумму начисленной амортизации:

Д 02 «Амортизация основных средств»

К 01 «Основные средства»/Субсчет «Выбытие основных средств».

- Материальные ценности, оставшиеся после списания основного средства, оцениваются по их текущей рыночной стоимости на дату списания основного средства как лом и утиль и отражаются:

Д 10 «Материалы»

К 91/1 «Прочие доходы и расходы»/Субсчет «Прочие доходы».

Списание основных средств по непригодности к дальнейшей эксплуатации из-за морального и физического износа

№	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Списана первоначальная стоимость выбывшего ОС	01/в.ос	01
2	Списана сумма амортизации, начисленная по объекту основных средств	02	01/в.ос
3	Списана остаточная стоимость выбывшего объекта ОС	91/2	01/в.ос
4	Отражены затраты, связанные с ликвидацией объекта ОС	91/2	70,69,60
5	Оприходованы материалы и запчасти, оставшиеся после разборки объекта ОС	10	91/1
6	Определен финансовый результат от списания объекта ОС	99	91/9

Продажа основных средств

№	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Отражена задолженность покупателя	62	91/1
2	Начислен НДС от стоимости проданного объекта ОС	91/2	68
3	Списана первоначальная стоимость проданного ОС	01/в.ос	01
4	Списана сумма амортизации, начисленная по объекту основных средств	02	01/в.ос
5	Списана остаточная стоимость проданного объекта ОС	91/2	01/в.ос
6	Определен финансовый результат от продажи объекта ОС	91/9	99

Передача объектов основных средств в счет вклада в уставный капитал

№	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Отражена задолженность по вкладу в уставный капитал другой организации	58	76
2	Списана первоначальная стоимость ОС	01/в.ос	01
3	Списана сумма амортизации, начисленная по объекту основных средств	02	01/в.ос
4	Списана остаточная стоимость объекта ОС	76	01/в.ос
5	Отражена разница между стоимостью объекта, согласованной учредителем и его остаточной стоимостью	76	91/1

4. Учет амортизации основных средств

Срок полезного использования основных средств – это период, в течение которого использование объекта основных средств приносит организации доход.

Срок полезного использования объекта основных средств определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету исходя из:

- ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой **производительностью или мощностью**;
- ожидаемого **физического износа**, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта;
- **нормативно-правовых и других ограничений** использования этого объекта (например, срок аренды).

Срок полезного использования организация устанавливает самостоятельно

Способы расчета амортизации ОС

1. Линейный способ. Годовая сумма начисленной амортизации определяется исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

$$\text{Норма амортизационных отчислений} = \frac{100\%}{\text{срок полезного использования ОС}}$$

Ежемесячная сумма амортизации определяется по формуле:

$$A = \frac{V_0 * N}{100 * 12}$$

V_0 – первоначальная стоимость основного средства;

N – годовая норма амортизации, %;

12 – количество месяцев в году.

2. Способ уменьшаемого остатка. Годовая сумма начисленной амортизации определяется исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта и коэффициента ускорения.

Способы расчета амортизации основных средств:

3. Способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования. Годовая сумма начисленной амортизации определяется исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и годового соотношения, где в числителе – число лет, остающихся до конца срока службы объекта, а в знаменателе – сумма чисел лет срока службы объекта.

4. Способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ). Годовая сумма начисленной амортизации определяется исходя из натурального показателя объема продукции в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта основных средств и предполагаемого объема продукции за весь срок полезного использования объекта основных средств.

В течение отчетного года амортизация по объектам основных средств начисляется ежемесячно независимо от применяемого способа начисления в размере $1/12$ годовой суммы.

Линейный способ

Год эксплуатации	Расчет амортизационных отчислений	Величина годовой суммы амортизации, руб.	Накопленная амортизация, руб.	Остаточная стоимость объекта, руб.
Приобретение				200 000
1-й	$200\ 000 * 20\% : 100$	40 000	40 000	160 000
2-й	$200\ 000 * 20\% : 100$	40 000	80 000	120 000
3-й	$200\ 000 * 20\% : 100$	40 000	120 000	80 000
4-й	$200\ 000 * 20\% : 100$	40 000	160 000	40 000
5-й	$200\ 000 * 20\% : 100$	40 000	200 000	0
Итого:		200 000		

Способ уменьшаемого остатка

2. Способ уменьшаемого остатка

Годовая норма амортизации $100\% : 5 = 20\%$

Коэффициент ускорения – 2, т.е. ежегодная норма амортизации удваивается.

Расчет амортизации по методу уменьшаемого остатка

Год эксплуатации	Расчет амортизационных отчислений	Величина годовой суммы амортизации, руб.	Накопленная амортизация, руб.	Остаточная стоимость объекта, руб.
Приобретение				200 000
1-й	$200\ 000 * 40\% : 100$	80 000	80 000	120 000
2-й	$120\ 000 * 40\% : 100$	48 000	128 000	72 000
3-й	$72\ 000 * 40\% : 100$	28 800	156 800	43 200
4-й	$43\ 200 * 40\% : 100$	17 280	174 080	25 920
5-й	$25\ 920 * 40\% : 100$	10 368	184 448	15 552
Итого:		184 448		

Способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ)

Прогнозный пробег автомобиля составляет 400 000 км.

Ежегодная норма амортизации = $ПС : V$

Ежегодная норма амортизации $200\ 000 : 400\ 000\ (\text{км}) = 0,5\ (\text{руб.} / \text{км})$

Год эксплуатации	Расчет амортизационных отчислений	Величина годовой суммы амортизации, руб.	Накопленная амортизация, руб.	Остаточная стоимость объекта, руб.
Приобретение				200 000
1(пробег 150 000 км)	$150\ 000 * 0,5$	75 000	75 000	125 000
2(пробег 100 000 км)	$100\ 000 * 0,5$	50 000	125 000	75 000
3(пробег 90 000 км)	$90\ 000 * 0,5$	45 000	170 000	30 000
4(пробег 40 000 км)	$40\ 000 * 0,5$	20 000	190 000	10 000
5(пробег 20 000 км)	$20\ 000 * 0,5$	10 000	200 000	0
Итого:		200 000		

Способ списания стоимости по сумме чисел лет полезного использования

Сумма чисел лет полезного использования $1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15$

Год эксплуатации	Расчет амортизационных отчислений	Величина годовой суммы амортизации, руб.	Накопленная амортизация, руб.	Остаточная стоимость объекта, руб.
Приобретение				200 000
1-й	$200\ 000 * 5/15$	66 667	66 667	133 333
2-й	$200\ 000 * 4/15$	53 333	120 000	80 000
3-й	$200\ 000 * 3/15$	40 000	160 000	40 000
4-й	$200\ 000 * 2/15$	26 667	186 667	13 333
5-й	$200\ 000 * 1/15$	13 333	200 000	0
Итого:		200 000		

Учет начисления амортизации

Суммы начисленной амортизации по объектам основных средств отражаются в бухгалтерском учете путем накопления соответствующих сумм на отдельном счете **02 «Амортизация основных средств»** - пассивный, регулирующий, контрактивный. По кредиту счета отражается начисленная амортизация за отчетный период, по дебету – списание начисленной амортизации по выбывшим основным средствам независимо от причин выбытия.

Сумма начисленной амортизации отражается бухгалтерскими записями:

Д 20, 23, 25, 26, 44

К 02 «Амортизация основных средств»

5. Инвентаризация основных средств

При недостатке и порче основных средств их остаточную стоимость списывают с кредита счета 01 «Основные средства» в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», а сумму амортизации – с кредита счета 01 «Основные средства» в дебет счета 02 «Амортизация основных средств».

При выявлении конкретных виновных лиц, ущерб взыскивается с них по рыночной стоимости объекта на момент причинения ущерба:

Дебет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»

Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Разница между рыночной ценой и остаточной стоимостью основных средств отражают по дебету 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Если виновные лица не обнаружены, то делается запись:

Дебет 91 «Прочие доходы и расходы»

Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Учет результатов инвентаризации

№	Содержание	Дебет	Кредит
1	Списана первоначальная стоимость выбывшего ОС	01/в.ос	01
2	Списана сумма амортизации, начисленная по объекту основных средств	02	01/в.ос
3	Списана остаточная стоимость выбывшего объекта ОС	94	01/в.ос
4	Остаточная стоимость отнесена на расчеты с МОЛ	73	94
5	Отражена разница между остаточной и рыночной стоимостью	73	98
6	МОЛ возместило недостачу	70, 50	73
7	Разница между остаточной и рыночной стоимостью признается в составе прочих доходов	98	91/1

Тема «Учет нематериальных активов»

1. Понятие, классификация и оценка нематериальных активов
2. Аналитический учет нематериальных активов
3. Синтетический учет нематериальных активов
4. Учет амортизации нематериальных активов
5. Инвентаризация нематериальных активов

Нормативное регулирование

- ГК РФ
- ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» (Приказ МФ РФ от 27.12.2007 № 153н)

Условия принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве нематериального актива (ПБУ 14/2007):

- способность приносить доход (экономические выгоды) в будущем;
 - организация имеет право на получение экономических выгод; имеет надлежаще оформленные документы, подтверждающие существование самого актива и права данной организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации:
 - патенты, свидетельства, другие охранные документы,
 - договор об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации,
 - документы, подтверждающие переход исключительного права без договора и т.п.),
- а также имеются ограничения доступа иных лиц к таким экономическим выгодам (далее - контроль над объектом);

Условия принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве нематериального актива:

- возможность выделения или отделения (идентификации) объекта от других активов;
- объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- организацией не предполагается продажа объекта в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- фактическая (первоначальная) стоимость объекта может быть достоверно определена;
- отсутствие у объекта материально-вещественной формы.

Перечень объектов НМА согласно ПБУ 14/2007:

произведения науки, литературы и искусства;

программы для электронных вычислительных машин;

изобретения;

полезные модели;

селекционные достижения;

секреты производства (ноу-хау);

товарные знаки и знаки обслуживания.

деловая репутация, возникшая в связи с приобретением предприятия как имущественного комплекса (в целом или его части).

Виды оценки НМА:

Первоначальная стоимость (ПС)	Остаточная стоимость (ОС)	Переоцененная стоимость
Оценка, при которой НМА оцениваются при поступлении.	Разница между ПС и суммой накопительной амортизации.	Текущая рыночная стоимость, определяемая исключительно по данным активного рынка

Фактическая (первоначальная) стоимость нематериального актива включает :

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации правообладателю (продавцу);
- таможенные пошлины и таможенные сборы;
- невозмещаемые суммы налогов, государственные, патентные и иные пошлины;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации и иным лицам, через которые приобретен нематериальный актив;
- суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги;
- иные расходы, непосредственно связанные с приобретением нематериального актива и обеспечением условий для использования актива в запланированных целях.

При создании нематериального актива, к расходам также относятся

- суммы, уплачиваемые за выполнение работ или оказание услуг сторонним организациям по заказам, договорам подряда, договорам авторского заказа либо договорам на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских или технологических работ;
- расходы на оплату труда работников, непосредственно занятых при создании нематериального актива
- отчисления на социальные нужды ;
- амортизация основных средств и нематериальных активов, использованных непосредственно при создании нематериального актива;
- иные расходы, непосредственно связанные с созданием нематериального актива

Варианты формирования первоначальной стоимости НМА

№	Вариант поступления	Оценка	Формирование стоимости
1	Приобретение за плату	фактические затраты, связанных с приобретением	Перечень установлен ПБУ 14/2007
2	Безвозмездно (договор дарения)	текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету	Определяется на основе экспертной оценки
3	В счет вклада в уставный капитал	согласованная стоимость	денежная оценка, согласованная учредителями
4	Создание НМА	фактические расходы на создание	Перечень установлен ПБУ 14/2007
5	Договор обмена	по стоимости активов, переданных или подлежащих передаче	

Единицей бухгалтерского учета нематериальных активов является инвентарный объект.

- Инвентарным объектом нематериальных активов признается совокупность прав, возникающих из одного патента, свидетельства, договора об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации либо в ином установленном законом порядке, предназначенных для выполнения определенных самостоятельных функций.
- В качестве инвентарного объекта нематериальных активов также может признаваться сложный объект, включающий несколько охраняемых результатов интеллектуальной деятельности (кинофильм, иное аудиовизуальное произведение, театрально-зрелищное представление, мультимедийный продукт, единая технология).

2. Аналитический учет НМА

*Основной регистр аналитического учета НМА – **инвентарная карточка.***

Инвентарные карточки содержат всю информацию об объекте НМА.

Инвентарные карточки составляются в бухгалтерии на каждый инвентарный номер в одном экземпляре.

Инвентарные карточки заполняются на основании первичных документов.

3. Синтетический учет НМА

Синтетический учет НМА, принадлежащих предприятию на правах собственности, ведется с использованием счета

04 «Нематериальные активы».

Этот счет предназначен для получения информации о наличии и движении НМА находящихся в эксплуатации.

Счет активный, инвентарный.

Дебетовое сальдо счета 04 отражает сумму первоначальной стоимости НМА организации, находящихся в эксплуатации; оборот по дебету – поступление; оборот по кредиту – выбытие объектов НМА по различным причинам по первоначальной стоимости.

Учет поступления НМА

При поступлении объекта НМА первоначально все затраты, связанные с его приобретением отражаются на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» счет активный, балансовый. При принятии объекта НМА к бухгалтерскому учету фактические затраты, учтенные на счету 08 «Вложения во внеоборотные активы» списываются в дебет счета 04 «НМА» - счет активный, инвентарный.

Дебет сч.04 «Нематериальные активы»

Кредит сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы»