Министерство образования и науки Республики Казахстан

Карагандинский государственный университет имени академика Е.А. Букетова

Факультет Экономический

Кафедра Бухгалтерского учета и аудита

**Шакеев Саян Саятович**

**Курс лекций**

**по дисциплине «Продвинутый финансовый учет»**

образовательная программа «6В04107 – Государственный аудит»»

Караганда 2020

**Тема1 . Концепции, стандарты и принципы бухгалтерского учета.**

1. *Общая характеристика учета*
2. *Требования, предъявляемые к учет и основные качественные характеристики*
3. *Принципы и измерители, применяемые в учете*
4. *Виды хозяйственного учета, их характеристика и взаимосвязь*

*5.Концептуальная основа бухгалтерского учета*

*6.Метод бухгалтерского учета. Основные элементы метода бухгалтерского учета*

**1.** Основу жизни любого общества составляет материальное произ-водство, в процессе которого создаются *материальные блага.* К материальным благам относятся средства производства и предметы потребления. *Средствами производства* являются здания, машины, оборудование, сырье, материалы и т.д.; *предметами потребления - продукты,* одежда, обувь и т. д. Созданные в процессе производства материальные блага реализуются, т. е. происходят их об­мен и потребление. Содержание процесса общественного воспроизводства составляют непрерывно возобновляющиеся процессы производства, обмена и потребления. Их необходимо систематически контролировать и корректи­ровать с учетом общегосударственных интересов.

Контроль за хозяйственными процессами и их результатами обеспечивается системой хозяйственного учета путем наблюдения, измерения и регист­рации хозяйственных явлений. *Наблюдение* позволяет установить многочис­ленные и разнообразные явления, из которых складывается хозяйственная деятельность. Полученные сведения требуют *измерения,* т. е. выражения в количественных и стоимостных показателях: тоннах, метрах, литрах, тенге. Для получения итоговых обобщенных показателей хозяйственной деятельно­сти их необходимо *регистрировать* и *группировать* в определенной систе­ме. Следовательно, наблюдение, измерение и регистрация хозяйственных яв­лений составляют содержание хозяйственного учета.

В количественных показателях учета, отражающих различные хозяйствен­ные процессы и явления, раскрываются и качество этих процессов, и их раз­личный характер, т. е. хозяйственный учет позволяет отразить хозяйственное явление не только количественно, но и качественно. Количествен­ные показатели учитываемых средств и процессов одновременно отражают и их качественную характеристику.

Отражая процессы производства и обращения, учет дает не только количе­ственные показатели о величине затрат на производство, объеме произве­денной продукции, но и позволяет исчислить показатели, характеризующие качественную сторону работы предприятия (фактическую себестоимость отдельных видов продукции, финансовые результаты деятельности предприятия, уровень рентабельности производства отдельных видов продукции, нор­му рентабельности предприятия и многие другие показатели, характеризую­щие качественную сторону хозяйственных процессов).

Таким образом, *хозяйственным учетом* называются количественное отражение и качественная характеристика хозяйственной деятельности с целью контроля и управления ею.

**2.** Хозяйственный учет может быть успешно использован в управлении экономикой и всеми процессами общественного воспроизводства только в том случае, если он отвечает таким требованиям, как объективность учетной информации и своевременность ее получения; единообразие построения учетных показателей; полнота, ясность и доступность учета; рациональность по­строения и экономичность учета.

Для управления и контроля за всеми процессами общественного воспроизводства, за деятельностью отдельных предприятий и фирм учет должен пред­ставлять объективную информацию, реально отражающую действительность. Что касается деятельности отдельных предприятий и фирм, то такой информацией являются финансовые результаты, себестоимость продукции (работ, услуг), наличие, состав и размещение активов (хозяйственных средств) и пас­сивов (источников образования хозяйственных средств) и другие показатели.

Для оперативного управления хозяйственной деятельностью необходимо получать в *возможно кратчайшие сроки экономическую информацию* по установленным показателям, характеризующим эффективность использова­ния каждым субъектом хозяйствования материальных, трудовых и финансо­вых ресурсов, а также эффективность использования производственного потенциала общества. Выполнение этого требования возможно только при условии своевременного формирования и представления учетных данных на всех участках работы предприятий и общественного воспроизводства. Со­блюдение требования своевременности получения учетной информации по­вышает оперативное воздействие на качество и темпы хозяйственных процес­сов, что способствует оперативному устранению недостатков и закреплению положительных итогов деятельности, в результате чего повышается эффективность работы как отдельных хозяйственных субъектов (предприятий, фирм, акционерных обществ и т. д.), так и всего общественного производства.

Выполнение требований *объективности и своевременности получения учетной* информации является особенно актуальным в условиях рыночной экономики. Достоверная информация нужна владельцу предприятия для определения стратегии развития предприятия и способов повышения эффективности его деятельности; коммерческим банкам и другим заимодавцам - для компетентной оценки платежеспособности предприятий и вероятности возврата кредитов; акционерам - для контроля за деятельностью акционерно­го общества; государственным органам - для контроля за соблюдением законодательных актов о налогообложении; поставщикам и другим кредиторам - для получения гарантий полной оплаты отгруженных товаров и оказанных услуг; потенциальным инвесторам - для избежания риска при вложении сво­их капиталов.

*Единообразие построения учетных показателей* означает исчисление соответствующих экономических показателей на всех однородных предприятиях по единой методике. Соблюдение этого требования обеспечивает получе­ние сводной информации по группам однородных предприятий, отраслям национальной экономики и в целом по республике. Выполнение указанного требования достигается благодаря государственному регулированию бухгалтерского учета и отчетности.

Требование *полноты учета* означает, что хозяйственный учет должен отражать все стороны хозяйственной деятельности предприятия, давать пол­ную характеристику совершающихся процессов. Учетная информация явля­ется эффективным средством управления не только деятельностью отдельных предприятий (фирм), но и процессами общественного воспроизводства.

Требование *ясности и доступности учета* свидетельствует о том, что, учетная информация, предоставляемая ее пользователям, должна быть ясной и доступной для понимания и принятия управленческих решений.

Требование *рациональности построения и экономичности учета* означает необходимость рациональной организации учета и сокраще­ние расходов на его ведение. *Под рациональной организацией хозяйственного учета* понимается такое его построение, при котором достигается своевре­менное формирование полной и достоверной информации обо всех хозяйствен­ных процессах, в результате чего повышаются научный уровень управления производством, оперативный контроль за рациональным использованием ма­териальных, финансовых и трудовых ресурсов, за эффективностью работы предприятий, отраслей и всей национальной экономики.

Снижение расходов на ведение учета, своевременное формирование учетной информации о всех процессах хозяйственной деятельности, расширение информационных возможностей хозяйственного учета и усиление его конт­рольных функций достигаются благодаря широкому применению в учете современной вычислительной техники (персональных компьютеров)

**3.** Для количественного отражения и качественной характеристики хозяйствен­ных средств и процессов в учете существуют натуральные, трудовые и денеж­ный измерители.

*Натуральные измерители* используются для отражения в учете однородных объектов в натуре и выражаются счетом - в штуках; массовой - в граммах, килограммах, центнерах, тоннах; мерами длины - в сантиметрах, метрах, километрах; объемом - в кубических метрах, литрах и т. д. Помимо простых натуральных измерителей в учете применяются натурально-комбинированные измерители. К ним относятся: киловатт-час, тонно-километр и др.

Применение того или иного натурального измерителя (штук, метров, литров, килограммов и т. д.) зависит от физических свойств учитываемых матери­альных ресурсов. Учет в таких единицах измерения *называется натуральным учетом.*

Натуральные измерители в хозяйственном учете имеют важное значение для оперативного управления хозяйственными процессами и контроля за сохранностью имущества. Так, использование натуральных измерителей позволяет вести систематическое наблюдение и контроль за состоянием и движени­ем каждого вида материальных ценностей на каждом участке работы пред­приятия, за нормами запаса товарно-материальных ценностей на складах, за нормами расхода сырья, материалов и топлива в производстве.

Натуральными измерителями можно пользоваться для учета лишь однородных предметов. Суммирование натуральных показателей разнородных предметов недопустимо. Нельзя, например, суммировать картофель и зерно, хотя они и учитываются в одинаковых единицах измерения (килограммах, центнерах, тоннах).

Следовательно, при помощи натуральных измерителей не могут быть получены обобщающие показатели, характеризующие различные материаль­ные ценности предприятия.

*Трудовые измерители* применяются для учета затрат труда и выражаются количеством затраченного рабочего времени в минутах, часах, днях. Они используются при начислении заработной платы, исчислении показателей, определяющих уровень производительности труда, при установлении норм выработки. Однако и трудовые, и натуральные измерители нельзя использо­вать в качестве обобщающего показателя работы предприятия.

*Денежный (стоимостной) измеритель* является обобщающим, так как позволяет объединять и исчислить в едином измерении (в рублях) средства и хозяйственные процессы, выраженные в различных измерителях. Денежный измеритель в сочетании с натуральными и трудовыми позволяет обобщенно отражать все хозяйственные явления и процессы.

Применение в учете денежного измерителя позволяет суммировать различные виды затрат труда, сырья, материалов, топлива и других хозяйственных средств и определять себестоимость произведенной продукции (выпол­ненных работ, оказанных услуг). Денежный измеритель дает возможность обобщить результаты всей хозяйственной деятельности предприятия. Однако он не исключает применение натуральных и трудовых измерителей. При характеристике хозяйственных операций могут применяться и денежный, и натуральные измерители одновременно. В денежном измерителе различные хозяйственные средства получают общее единообразное стоимостное выра­жение. В денежном измерителе показывается общая сумма хозяйственных средств, в том числе выступающих в форме производственных запасов, учитываются различные хозяйственные процессы, суммируются издержки производства, определяется финансовый результат деятельности предприятия, вы­ступающий в форме прибыли или убытка.

Применение в учете натуральных, трудовых и денежного измерителей позволяет более полно отразить хозяйственные операции и процессы.

**4.** Для всестороннего отражения сложной и многогранной хозяйственной деятельности отдельных предприятий, организаций, учреждений и отраслей национальной экономики, а также всего процесса общественного воспроизводства используются следующие виды хозяйственного учета: оперативный, бухгалтерский (финансовый, управленческий, налоговый) и статистический. Каждый из них имеет свои конкретные объек­ты, задачи и особенности.

*Оперативный учет* является системой наблюдения и контроля за отдельными хозяйственными операциями и процессами с целью управления ими непосредственно в ходе их совершения. Оперативность получения и использования данных этого учета - его отличительный признак.

Данные оперативного учета используются для оперативного руководства работой предприятия и его подразделений (бригад, цехов, участков, и др.), воздействия на хозяйственные процессы непосредственно во время их совершения. На промышленных предприятиях с помощью оперативного учета обеспечивается контроль за выполнением заданий по выпуску продукции и ее отгрузке покупателям, договоров с по­ставщиками и покупателями о расходовании отдельных видов сырья и мате­риалов и т. п.

В торговых организациях и предприятиях по данным оперативного учета контролируется ход выполнения товарооборота, поступления товаров от поставщиков и т. д. В сельскохозяйственных предприятиях такой учет использует­ся для оперативного контроля за выполнением посевных и уборочных работ, а также других сельскохозяйственных работ

Оперативная информация о работе предприятия и его подразделений фор­мируется на основе данных первичных и сводных бухгалтерских документов. Однако показатели оперативного учета не всегда оформляются документально. Иногда необходимые сведения сообщаются устно или передаются средствами связи и специальными регистрирующими приборами и устройствами. Оперативный учет ведут работники производственных подразделений, отде­лов и служб предприятия. При этом используются натуральные, трудовой и денежный измерители - в зависимости от характера объекта учета.

Некоторые данные оперативного учета обобщаются и включаются в состав так называемой оперативной отчетности, показатели которой служат для наблюдения за ходом соответствующих процессов в масштабе отдельных отраслей и всей национальной экономики. Из оперативной отчетности получают, например, информацию о ходе посевной или уборочной компании, о заготовке кормов, производстве отдельных видов продукции, урожайности сельскохозяйственных культур и продуктивности скота и другие экономические показатели, используемые государственными органами управления для оперативного принятия соответствующих решений по успешному осущест­влению хозяйственных задач.

*Бухгалтерский учет* представляет собой систему сбора, регистрации и обобщения информации об операциях и событиях предпринимателей и организаций, регламентированную законодательством Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности, стандартами бухгалтерского учета, а также учетной политикой организации.

Бухгалтерский учет фиксирует всю хозяйственную деятельность предпри­ятия и его подразделений путем сплошной, непрерывной, документально обоснованной и взаимосвязанной регистрации всех хозяйственных операций как в натуральных показателях, так и в денежном выражении.

Бухгалтерский учет обязаны вести все юридические лица и индивидуальные предприниматели, подлежащие обязательной государственной регистрации, являющиеся резидентами Республики Казахстан, филиалы и представительства нерезидентов, зарегистрированные на территории Республики Казахстан.

Бухгалтерский учет характеризуется рядом особенностей, отличающих его от других видов учета. Он является сплошным, непрерывным и документаль­но обоснованным. Это означает, что в бухгалтерском учете отражаются все хозяйственные средства и совершаемые операции на предприятии. Выбороч­ное (не сплошное) отражение в бухгалтерском учете не допускается. Бухгал­терский учет является непрерывным во времени, т. е. отражение состояния хозяйственных средств и процессов должно вестись изо дня в день непрерыв­но. Каждая хозяйственная операция и, следовательно, бухгалтерская запись должна быть обязательно оформлена, подтверждена документом, в этом за­ключается документальная обоснованность данных бухгалтерского учета. Это придает бухгалтерским данным особую доказательную силу и повышает их роль в контроле за сохранностью имущества.

В бухгалтерском учете, как и в других видах учета, применяются натураль­ные, трудовой и денежные измерители. Однако в отличие от оперативного и статистического, в бухгалтерском учете хозяйственные операции отражаются и обобщаются в денежном измерителе, независимо от того, выражены ли они в натуральных или трудовом измерителях. Обязательным для бухгалтерского учета является применение единого денежного измерителя, с помощью кото­рого можно получать сводные данные, анализировать финансово-хозяйствен­ную деятельность, осуществлять расчетные операции и т. д.

Таким образом, *бухгалтерский учет -* это система документально обоснованного, постоянного, непрерывного и достоверного наблюдения за хозяйственными операциями и процессами, охватывающими всю хозяйственную деятельность предприятия и его подразделений в денежном измерителе, с целью контроля и эффективного управления экономическими и производ­ственными процессами на предприятии.

*Статистический учет* отражает количественную и качественную стороны массовых социально-экономических явлений и процессов, их тенденции, закономерности и взаимосвязи.

Статистика изучает не только процессы и явления, относящиеся к материальному производству, но и отдельные стороны социальной и общественной жизни. Например, наряду с исчислением таких показателей, как объем произ­веденной продукции промышленности и сельского хозяйства, динамика зара­ботной платы и производительности труда и др., по данным статистического учета определяются численность населения, его состав, количество специа­листов по отраслям национальной экономики, численность учащихся школ, средних и высших учебных заведений и многие другие показатели. Поэтому область применения статистического учета значительно шире, чем бухгал­терского. Последний охватывает лишь хозяйственно-финансовые операции и процессы, происходящие в рамках отдельного предприятия (организации, учреждения).

Источниками информации для статистического учета являются данные оперативной, бухгалтерской и статистической отчетности. Статистика также использует собственные специальные методы сбора информации: сплошное и выборочное наблюдение, перепись (например, населения), обследования (например, бюджета и его расходования отдельными социальными группами населения) и др.

Для исчисления показателей статистика, как оперативный и бухгалтерский учет, пользуется всеми измерителями - натуральными, трудовым и денеж­ным, применяя их в зависимости от содержания исследуемого явления и по­ставленных задач.

Статистические данные обобщаются в масштабе района, области, республики, отдельных отраслей и всей национальной экономики.

В своей совокупности оперативный, бухгалтерский и статистический виды учета образуют *единую систему хозяйственного учета,* обеспечивающую своевременное формирование полной и достоверной информации о всех процессах общественного воспроизводства и сторонах общественной жизни, используемой хозяйствующими субъектами (предприятиями и другими юридическими лицами), государственными органами управления для своевременного принятия экономически обоснованных управленческих решений.

В странах с развитой рыночной экономикой в рамках единого системного бухгалтерского учета принято выделять два его вида - финансовый бухгал­терский учет и управленческий бухгалтерский учет.

Финансовый учет формирует информацию, характеризующую теку­щее финансовое состояние предприятия; величину и структуру его активов (имущества) и источников их образования, размер вовлеченных в оборот материальных и финансовых ресурсов и эффективность их использования, результаты хозяйственной деятельности за определенный промежуток времени.

Результатом финансового учета является составление финансовой отчетности. Финансовая отчетность, как правило, стандартизирована и составляет­ся в строгом соответствии со специальными общепринятыми требованиями, стандартами, нормами и правилами. Соблюдение этих нормативных установок - обязательное требование при формировании учет­ной информации в рамках системы финансового бухгалтерского учета.

Основными пользователями информации финансового учета являются акционеры, инвесторы, банки, налоговые и другие государственные службы. Финансовая отчетность подлежит опубликованию в средствах массовой информации в интересах внешних пользователей.

Управленческий учет охватывает те виды учетной информации, кото­рые необходимы для принятия управленческих решений в пределах предпри­ятия. Основная цель управленческого учета - обеспечение информацией ме­неджеров предприятия, ответственных за конкретные сферы и виды деятель­ности. Нормы и правила его ведения, как правило, устанавливаются самим предприятием Информация управленческого бухгалтерского учета не обяза­тельна для опубликования.

5.Концептуальная основа бухгалтерского учета рассматривает следующие аспекты:

* цели финансовой отчетности;
* основные принципы бухгалтерского учета и финансовой отчетности;
* определение, признание и измерение элементов финансовой отчетности.

*Цели финансовой отчетности.*Основной целью финансовой отчетности являете предоставление пользователям информации о финансовом положении, результатах деятельности и изменениях в финансовом положении субъекта. Но финансовая отчетность не включает в себя всю информацию, которая необходима пользователям для принятия экономических решений, так как отчет в основном отражает прошлые события.

Однако финансовая отчетность также содержит информацию, полезную для:

- принятия инвестиционных решений по предоставлению кредитов;

- оценки будущих денежных потоков субъекта (приток и отток денежных средств и их эквивалентов. Эквиваленты предназначены для удовлетворения краткосрочных денежных обязательств «овердрафт» - списание средств по счету клиента);

- оценки ресурсов, обязательств субъекта в связи с вверенными ему ресурсами;

- оценки работы руководящих органов.

Для принятия экономических решений пользователям необходима информация способности субъекта генерировать денежные средства, время генерирования и уверенность в полученном результате. Эта способность определяет, например, может ли субъект платить своим работникам и поставщикам, выплачивать проценты, погашать кредиты распределять доход. Для этого им нужна информация, отряжающая финансовое положение, деятельность и изменения в финансовом положении субъекта.

На финансовое положение влияют экономические ресурсы, которые он контролирует, его финансовая структура, ликвидность, платежеспособность и способность реагировать на изменения среды, в которой он работает.

Ликвидность - это наличие денежных средств в ближайшем будущем после погашения финансовых обязательств за этот период.

Информация о показателях деятельности субъекта, его рентабельности необходима для оценки потенциальных изменений в экономических ресурсах.

Информация о движении денежных средств полезна при оценке способности субъекта получать денежные средства.

Финансовые отчеты взаимосвязаны, поскольку они отражают одни и те же факты хозяйственной жизни.

Пояснительная записка содержит дополнительные сведения для пользователей о статьях финансовых отчетов.

*Основные принципы бухгалтерского учета и финансовой отчетности.*В Законе «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» определены основные цели бухгалтерского учета и финансовой отчетности:

1) обеспечение субъекта, а также других заинтересованных лиц полной и достоверной информацией о его хозяйственной деятельности;

2) обеспечение информацией, необходимой государственным органам для контроля за соблюдением законодательства РК при осуществлении субъектом хозяйственной деятельности.

С тем чтобы выполнить поставленные задачи, финансовая отчетность составляется в соответствии с основными принципами (начисления и непрерывной деятельности) и ка­чественными характеристиками (основные - понятность, уместность, надежность и сопос­тавимость).

Периодические финансовые отчеты являются исходными средствами распростра­нения бухгалтерской информации о субъекте.

*Элементы* - это группы статей, которые должны включаться в финансовые отчеты. Концепция финансовой отчетности устанавли­вает следующие элементы: активы, обязательства, капитал, доходы и расхо­ды. Они являются атрибутами, делающими представляемую в финансовой отчетности информацию полезной для пользователей.

Согласно стандартам бухгалтерского учета в Республике Казахстан приняты сле­дующие принципы:

*Начисления.* Доходы признаются (отражаются), когда они заработаны, а расходы и убытки, операции и события отражаются в бухгалтерском учете и включаются в финансо­вую отчетность периодов, к которым относятся. Финансовая отчетность, составленная по принципу начисления обеспечивает информацию о прошлых операциях и прочих событи­ях, которая чрезвычайно важна для пользователей при принятии экономических решений понесены, а не тогда, когда денежные средства получены или выплачены.

*Непрерывная деятельность.* Предполагается, что субъект будет продолжать свою деятельность в течение неопределенного периода времени и у него нет намерения или не­обходимости ликвидации в обозримом будущем, или он не собирается существенно со­кращать масштабы своей деятельности.

*Основные качественные характеристики финансовой отчетности:*

*Понятность.* Информация, представленная в финансовой отчетности, должна быть понятна пользователям.

*Уместность.* Влияние на экономические решения пользователей, помогая им оце­нить прошлые, настоящие и будущие события, подтверждать или исправлять прошлые оценки.

На уместность информации серьезное влияние оказывает ее характер и *существен­ность.* Информация является существенной, если ее пропуск или неправильное представ­ление могут повлиять на экономические решения пользователей.

*Надежность.* В информации нет существенных ошибок и искажений, и пользова­тели могут положиться на нее, как на правдиво представленную.

*Правдивое представление.* Для обеспечения надежности информация о финансо­вом положении, результатах операций, движении денежных средств должна отражать операции и прочие события правдиво.

*Преобладание сущности над формой.* Для правдивого представления операций и других событий необходимо, чтобы они учитывались и представлялись в соответствии с их сущностью и экономической реальностью, а не только их юридической формой.

*Нейтральность.* Для обеспечения надежности информация, содержащаяся в фи­нансовой отчетности, должна быть нейтральной, т.е. непредвзятой.

*Осмотрительность.* Соблюдение определенной степени предосторожности при формировании суждений для расчетов, требуемых в условиях неопределенности, для того, чтобы активы и доходы не были занижены, а обязательства и расходы преднамеренно за­вышены.

*Полнота.* В целях обеспечения достоверности информация в финансовых отчетах должна быть полной.

*Сопоставимость.* Для того чтобы финансовая информация была полезной и со­держательной, отчетные периоды должны быть сопоставимы. Пользователи должны быть информированы об учетной политике субъекта, всех изменениях в ней и результатах та­ких изменений.

*Своевременность.* В случае неоправданной задержки в представлении информации она может потерять свою уместность.

*Баланс между выгодами и затратами.* Выгоды, извлекаемые из информации, должны превышать затраты на ее получение. Оценка выгод и затрат в значительной сте­пени является вопросом профессионального суждения.

*Баланс между качественными характеристиками.* На практике часто необходимо равновесие или компромисс между качественными характеристиками для выполнения ос­новного предназначения финансовой отчетности. Составители финансовой отчетности определяют относительную важность характеристик в различных случаях с помощью профессионального суждения.

*Достоверное и объективное представление.* Применение основных качественных характеристик и соответствующих стандартов бухгалтерского учета обычно обеспечивает составление и беспристрастное представление финансовой отчетности, содержащей дос­товерную и объективную информацию.

*Определение, признание и измерение элементов финансовых отчетов*

*Элементы финансовой отчетности***.** Финансовые отчеты отражают финансовые результаты сделок и других событий, формируя их в обширные категории в соответствии с их экономическими характеристиками. Эти обширные категории называются элемента­ми финансовых отчетов.

Элементами непосредственно связанными с оценкой финансового положения субъекта являются активы, обязательства и собственный капитал, которые отражаются в бухгалтерском балансе. Доходы и расходы - элементы, непосредственно связанные с из­мерением показателей субъекта в отчете о доходах и расходах. Отчет о движении денег и отчет об изменениях в собственном капитале отражают элементы отчета о доходах и рас­ходах и изменения, произошедшие в элементах бухгалтерского баланса.

Элементом непосредственно связанным с оценкой финансового положения субъек­та, являются активы, обязательства и собственный капитал.

*Активы* - полученные в результате прошлых операций или событий имуществен­ные и личные не имущественные блага и права, имеющие стоимостную оценку, от кото­рых ожидается получение доходов в будущем. Это ресурсы, контролируемые организаци­ей. Будущая экономическая выгода, заключенная в активе, - это потенциал, входящий прямо или косвенно в поток денег или их эквивалентов.

Будущие экономические выгоды, воплощенные в активе, могут быть получены в результате:

1) если актив использован отдельно или в сочетании с другими активами в произ­водстве готовой продукции (товаров, работ, услуг), реализуемой субъектом;

2) обменен на другие активы;

3) использован для погашения обязательств;

4) распределен между собственниками субъекта.

*Обязательство* - возникшая в результате прошлых операций или событий и имею­щая стоимостную оценку обязанность совершить в пользу физического лица или органи­зации определенные действия, как-то; передать имущество, выполнить работы, уплатить деньги и другое, либо воздержаться от определенного действия, погашение которой при­ведет к уменьшению актива или оттоку ресурсов, содержащих экономическую выгоду.

Погашение обязательства осуществляется:

1) выплатой денег;

2) передачей других активов;

3) предоставлением услуг, выполнением работ;

4) заменой одного обязательства другим;

5) переводом обязательства в уставный капитал.

Собственный капитал (чистые активы) - активы за вычетом обязательств.

В бухгалтерском балансе акционерных обществ собственный капитал разбивается на подклассы, как средства, внесенные акционерами, нераспределенный доход, резервный капитал, образованный за счет нераспределенного дохода, а также суммы представляю­щие корректировки, обеспечивающие поддержание собственного капитала. Эти концеп­ции также подходят для других субъектов.

Элементами финансовой отчетности непосредственно связанными с оценкой ре­зультатов финансово-хозяйственной деятельности, являются:

1) доходы - увеличение экономических выгод в течение отчетного периода в фор­ме увеличения активов или их стоимости либо увеличение обязательств, приводящие к увеличению собственного капитала, не связанного со вкладом собственников;

2) расходы - уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода в форме уменьшения активов или их стоимости либо увеличение обязательств, ведущее к уменьшению собственного капитала, не связанного с его распределением между собст­венниками.

*Признание элементов финансовых отчетов* **-** это процесс включения в бухгал­терский баланс или отчет о результатах деятельности статьи, которая соответствует опре­делению элемента и удовлетворяет следующим критериям признания:

1) существует вероятность того, что любая будущая экономическая выгода, свя­занная со статьей, будет получена или утрачена субъектом;

2) объект имеет стоимость или оценку, которая может быть надежно измерена.

Оценка элементов финансовых отчетов - это метод определения денежных сумм, по которым активы и обязательства признаются и фиксируются в финансовых отчетах. Элементы финансовых отчетов оцениваются по:

*• первоначальной стоимости.*Активы отражаются в сумме выплаченных де­нежных средств или по текущей стоимости, установленной по согласию сторон, достигну­тому во время их приобретения; обязательства - по сумме поступления, полученного в обмен на обязательство или в определенных условиями обстоятельствах (например, нало­ги), по сумме денежных средств, которые будут выплачены, для того чтобы выполнить обязательство при нормальном стечении обстоятельств;

*• текущей стоимости.*Активы отражаются в отчете по сумме денежных средств, которые должны быть выплачены в случае, если бы этот или аналогичный ему актив был только приобретен; обязательства отражаются по не дисконтированной сумме денежных средств, требуемых для оплаты обязательства;

*• возможной стоимость реализации (погашения).*Активы отражаются по сумме денежных средств, которая может быть получена от продажи. Обязательства – по стоимости их погашения, представляющей собой не дисконтированную сумму денежных средств, требуемых для погашения обязательств;

*• дисконтированной стоимости.*Активы отражаются по текущей стоимости представляющей собой дисконтированную стоимость будущих поступлений денежных средств, которые должны генерировать активы в ходе нормальной деятельности субъекта; обязательства - по текущей стоимости, представляющей собой дисконтированную стоимость будущих чистых отчислений денежных средств, которые могут быть использованы для погашения обязательств при нормальной деятельности субъекта;

*• балансовой стоимости***.** Стоимость отражения активов и обязательств в бухгалтерском балансе

**6.** *Метод бухгалтерского учета* есть способ познания его предмета.

Предметом бухгалтерского учета выступают имущество предприятий, движение хозяйственных средств (активов) и источников их фор­мирования (пассивов) в процессе их воспроизводства. Для обеспечения кон­троля за назначением и целевым использованием хозяйственных средств по­казатели бухгалтерского учета делятся на две группы: одна отражает состав, размещение и использование хозяйственных средств, а другая - источники образования этих средств.

Хозяйственные средства, как отмечалось ранее, совершают непрерывный оборот, в результате чего они находятся одновременно в сфере заготовления, производстве и реализации, переходя из одной сферы в другую. Движение (оборот) хозяйственных средств в процессе постоянной и непрерывной производственно-хозяйственной деятельности предприятия происходит в нераз­рывной взаимосвязи с источниками формирования этих хозяйственных средств.

Метод бухгалтерского учета должен обеспечить постоянную, неразрывную взаимосвязь данных, отражающих движение (оборот) хозяйственных средств, с показателями, характеризующими источники образования этих средств. Внутренним содержанием такой взаимосвязи является балансовое обобщение (равенство) итоговых данных в денежном выражении этих двух групп показателей, что составляет основное содержание метода бухгалтер­ского учета.

Таким образом, *методом бухгалтерского учета* является балансовое обобщение оборота (движение) хозяйственных средств во взаимосвязи с их целевым назначением и источниками образования.

Чтобы обеспечить балансовое обобщение, т.е. равенство между показателями, характеризующими состав, размещение и использование хозяйствен­ных средств, и данными, определяющими источники образования этих средств, используются следующие элементы (слагаемые) метода бухгалтерского уче­та *бухгалтерский баланс, счета и двойная запись*, денежная *оценка* объектов бухгалтерского учета и *калькулирование* себестоимости продукции (работ, услуг); *документация и инвентаризация,* обобщение учетных данных (*отчет­ность*).

*Бухгалтерский баланс* является способом экономической группировки активов, капитала и обязательств в денежной оценке на определенную дату, как правило, на 1-е число месяца.

*Счета бухгалтерского учета –* система хранения информации. Они применяются для группировки и текущего учета состояния и движения каждого вида хозяйственных средств и источни­ков их образования. На каждый вид хозяйственных средств или источник их образования открываются отдельные счета. Ведение счетов позволяет учесть все объекты бухгалтерского учета.

Счета бухгалтерского учета используются не только для учета средств и источников их образования, но и для учета хозяйственных процессов.

Хозяйственные операции на счетах бухгалтерского учета отражаются *спо­собом двойной записи*. Это означает, что каждая хозяйственная операция одновременно отражается на двух счетах в одной и той же сумме. Это позволяет обеспечить балансовое обобщение оборота хозяйственных средств и источников их образования. Например, при приобретении материалов у поставщика одновременно отражают показатели поступления материалов на счете "Материалы" и возникающую задолженность перед поставщиком этих материалов на счете "Счета к оплате". При этом в счете, который предназначен для учета материалов, будет отражено увеличе­ние материалов, а в счете, предназначенном для учета расчетов с поставщика­ми, — увеличение задолженности поставщикам за полученные от них мате­риальные ценности, на одинаковую сумму.

*Оценка -* этоспособ выражения в денежном измерении имущества предприятия и его источников. Она представляет собой обязательную предпосыл­ку учета, ибо только в денежной оценке можно отразить в учете в обобщен­ном виде различные виды хозяйственных средств. Реальность и правильность оценки имущества предприятия имеют важное значение для построения всей системы бухгалтерского учета. На всех предприятиях оценка объектов бухгалтерского учета должна проводиться единообразно, что достигается строгим соблюдением установленных положений и правил оценки.

*Калькулирование -* это способ группировки затрат и исчисления в денежном выражении фактической себестоимости заготовленных и приобретен­ных предметов труда, произведенной продукции и выполненных работ. Калькулирование позволяет определить фактическую себестоимость объектов бухгалтерского учета (готовой произведенной и реализованной продукции, приобретенных сырья и материалов) и, следовательно, является основой их денежной оценки.

*Документация* - способ первичного отражения хозяйственных операций в документах. Каждая хозяйственная операция, выраженная в денежном измерении и отраженная на счетах бухгалтерского учета, должна быть оформлена документом. Применение документации, составляемой с соблюдением юриди­ческих требований, придает бухгалтерским данным доказательную силу и обеспечивает достоверность учетных показателей.

Однако не все явления, происходящие в процессе хозяйственной деятельности, могут быть зафиксированы посредством документации. Так, естествен­ная убыль материальных ценностей, неточности при приеме или отпуске средств, ошибки в учете и, наконец, хищения приводят к отклонениям дей­ствительного количества соответствующих ценностей от указанного в носите­лях первичной информации и отраженного в учете.

В целях проверки соответствия данных учета фактическому наличию хозяйственных средств и обеспечения реальности учетных показателей проводится инвентаризация.

*Инвентаризация -* этопроверка и документальное подтверждение фактического наличия средств (активов) и их источников (пассивов), выявление от­клонений от учетных данных и отражение их в учете, в результате чего приво­дятся в соответствие показатели учета и фактические данные о хозяйственных средствах и их источниках на определенную дату.

Для получения обобщенных показателей, характеризующих изменения в составе средств и источников их образования за определенный период време­ни, составляется отчетность.

*Отчетность -* это система экономических показателей, характеризующих производственно-хозяйственную и финансовую деятельность предприя­тия за определенный промежуток времени.

Показатели отчетности используются для анализа финансового состояния предприятия, обоснования и принятия соответствующих управленческих решений, направленных на повышение эффективности его работы.

Для обеспечения реальности данных о составе, размещении и использовании хозяйственных средств (активов) предприятия и источников формирова­ния этих средств, а также получения сводных данных по предприятиям одной отрасли и в целом по республике важное значение имеет соблюдение единых методологических принципов организации бухгалтерского учета, пред­усмотренных Законом Республики Казахстан "О бухгалтерском учете и финансовой отчетности".

***Основная литература:***

1. Закон Республики Казахстан “О бухгалтерском учете и финансовой отчетности” от 28 февраля 2007 г.
2. Абдыманапов А.А. Концептуальные основы и принципы бухгалтерского учета: Учебное пособие-Алматы, 2003.-234с.
3. Радостовец В.В., Шмидт О.И. Теория и отраслевые особенности бухгалтерского учета - Алматы: «Центраудит-Казахстан», 2000.-496с.
4. Салина А.П. Принципы бухгалтерского учета: Учебное пособие-Алматы: «Экономика», 2003.-370с.
5. Сейдахметова Ф.С. Современный бухгалтерский учет: Учебное пособие. В 2-х частях. Ч.1 - Алматы: «Экономика», 2000.-336с.
6. Попова Л.А. Финансовый учет. Учебное пособие.- Караганда,2006.-257с.
7. Торшаева Ш.М. Принципы бухгалтерского учета. – Караганда, 2007. – 345 с.

***Дополнительная литература:***

8. Сборник нормативных актов по бухгалтерскому учету.- Алматы, 2007. – 67 с.

9. Методические рекомендации к МСБУ //БУ в РК. Выпуск 8. - Алматы, 2007. – 108 с.

10. Бюллетень бухгалтера – 2008-2009.

11. Фаил бухгалтера – 2008-2009.

12. www. Lem. kz

**Тема 2**. **Учет денежных средств и их эквивалентов**

Активы - это имущество, имущественные и личные неимущественные блага и права субъекта, имеющие стоимостную оценку. Будущая экономическая выгода, заключенная в активе - это потенциал, который войдет, прямо или косвенно, в поток денежных средств или эквивалентов денежных средств.

К текущим активам относятся: денежные средства, краткосрочные инвестиции, дебиторская задолженность, ТМЗ, оплаченные авансом расходы.

Денежные средства включают наличные деньги и вклады до востребования. Эквивалент денежных средств - краткосрочные, высоколиквидные вложения, легко обратимые в определенную сумму денежных средств и подвергающиеся незначительному риску изменения ценности. Они предназначены скорее всего для удовлетворения краткосрочных обязательств, а не для инвестиций или других целей. Инвестиция, чтобы классифицировалась в качестве эквивалента денежных средств должна быть легко обратимой в определенную сумму денег, и подвергаться незначительному риску изменения стоимости.

Основными формами безналичных расчетов являются платежные поручения, чек, вексель, платежные поручения-требования, предъявление инкассовых распоряжений, органами налоговых служб, таможенных органов.

Все временно свободные денежные средства предприятия хранят на текущих, корреспондентских счетах, открываемых в отделениях банков. Операции по текущему, корреспондентскому счету осуществляются банком на основании своевременно и правильно оформленных платежных документов: платежных поручений, требований-поручений, чеков, объявлений на взнос наличными и т.д.

Наличные деньги банк принимает на основании объявления на взнос наличными. Наличные деньги с счета выдаются предприятию на основании чеков. На основании платежных поручений банк списывает денежные средства со счета плательщика и перечисляет на счет покупателя. Без согласия владельца счета банк вправе списать с его счета недоимки, пени, штрафы по платежам в бюджет. Чеки, платежные поручения подписывают руководитель предприятия и главный бухгалтер и подписи скрепляют печатью предприятия.

Предприятия периодически получают из банка выписку с текущего, корреспондентского счета – второй экземпляр лицевого счета предприятия, открытого банком. Храня деньги предприятий, банк считает себя их должником, поэтому остатки средств и их поступление записывает по кредиту, а списание – по дебету. В подтверждение записей банк прилагает к выпискам копии документов, послуживших основанием для списания или зачисления денежных средств на расчетный счет.

Для обобщения информации о наличии и движении национальной валюты на счете субъекта предназначен счет 1040 «Денежные средства на текущих банковских счетах в тенге», по дебету которого отражают остатки и поступление денег, а по кредиту – списание денег с расчетного счета

К денежным переводам в пути относится доход, полученный в кассу от покупателей и заказчиков, внесенный в отделения банков, кассу почтового отделения, сданный инкассатору для зачисления на расчетный счет предприятия, но еще не зачисленный по назначению.

Для учета и обобщения информации о движении денежных средств в национальной и иностранной валютах в пути предназначен счет 1030 «Денежные средства в пути». По дебету счета 1030 «Денежные средства в пути» отражается сумма денежных средств в пути в корреспонденции с кредитом счетов 1210 «Краткосрочная дебиторская задолженность покупателей и заказчиков», 1010 «Денежные средства в кассе в тенге», 1020 «Денежные средства в кассе в валюте». С кредита счета 1030 в дебет счетов 1040, 1050 списываются суммы, зачисленные по назначению. Основанием для принятия на учет сумм по счету 1030 являются квитанции учреждений банков, почтовых отделений, копии сопроводительных документов (ведомостей) на сдачу выручки инкассаторам банка и т.п.

Предприятие может хранить наличные деньги в кассе. Наличные деньги в кассу поступают с расчетного счета по денежному чеку. Поступление денег оформляется приходным кассовым ордером, а выдача – расходным или надлежаще оформленными другими документами (платежными ведомостями и т.д.). Приходные и расходные кассовые ордера являются основанием для учета кассовых операций в кассовой книге (КО-4). Каждое предприятие имеет только одну кассовую книгу, которая должна быть пронумерована, прошнурована и скреплена печатью. Принятый от кассира отчет тщательно проверяется бухгалтером (полное включение в кассовый отчет всех ордеров, правильность оформления, правильность подсчитанных итогов в отчете и выведения остатка кассы на конец дня, наличие росписей в получении денег).

Хозяйствующие субъекты, совершающие операции в иностранной валюте учитывают их на счетах 1020 «Денежные средства в кассе в валюте» и 1050 «Денежные средства на текущих банковских счетах в валюте» Рабочего плана счетов. Основанием для проведения валютных операций является Закон РК «О валютном регулировании» от 24.12.1996 года и «Правила проведения валютных операций в РК», которые утверждены постановлением НБ РК 20.04.2001 года № 115. Все платежи между резидентами осуществляются только в тенге, а операции между резидентами и нерезидентами могут осуществляться в иностранной валюте.

Отражение операций в учете осуществляется с помощью рыночного курса обмена валют на дату совершения операций. Рыночный курс - средневзвешенный биржевой курс тенге к иностранной валюте, сложившийся на Казахстанской фондовой бирже. В связи с изменениями рыночного курса возникают курсовые разницы. Курсовая разница - это разница, возникшая в результате отражения в системе бухгалтерского учета одного и того же количества единиц иностранной валюты в отечественной валюте при изменении рыночного курса. В учете курсовая разница, возникшая по операциям, связанным с погашением дебиторской, кредиторской задолженности, также с пересчетом стоимости остатков денег в иностранной валюте на отчетную дату и перед каждой операцией по движению средств на этих счетах признается в качестве доходов или расходов, в периоде их возникновения.

По каждому виду валюты должна вестись отдельная кассовая книга. Операции по движению денежных средств в валютных кассах отражаются в иностранных валютах. Дополнительно к кассовой книге необходимо открыть карточки аналитического учета валютных средств в иностранной валюте и тенге. В карточки заносятся все операции по приходу, расходу и начислению курсовой разницы. Курсовые разницы начисляют на остаток денежных средств в кассе и на валютном счете. Валютные операции с наличной валютой могут иметь место и в казахстанских предприятиях при командировках работников за рубеж.

Для учета курсовых разниц предназначены счета : 6250 «Доходы от курсовой разницы» и 7430 «Расходы по курсовой разнице».

Инвентаризация денег в кассе производится не реже одного раза в квартал. При обнаружении излишка денег дают проводку на увеличение дохода от неосновной деятельности – по кредиту счета 6280 «Прочие доходы» и дебету счетов 1010 и 1020. При обнаружении недостачи сумму недостачи списывают в дебет счетов по учету дебиторской задолженности и кредит счетов 1010 и 1020. В конце года счет 6280 «Прочие доходы» закрывается на увеличение прибыли отчетного года: кредитуется счет 5410 «Прибыль (убыток) отчетного года» и дебетуется счет 6280 .

Финансовые инвестиции классифицируются по срокам владения на краткосрочные (до года) и долгосрочные (более года).

При приобретении финансовые инвестиции оцениваются по покупной стоимости, включая расходы непосредственно связанные с приобретением, такие как брокерское вознаграждение и вознаграждение за банковские услуги.

Приобретение финансовых инвестиций по стоимости, включающей проценты, дивиденды, начисленные за период до момента приобретения, в учете отражается по покупной стоимости, уменьшенной на величину оплаченного покупателем продавцу процента. Разница между покупной стоимостью и стоимостью погашения инвестиции в ценные бумаги (скидки или премия, возникающие при приобретении) амортизируется инвестором в течение периода их владения.

Краткосрочные финансовые инвестиции учитываются в бухгалтерском балансе по: текущей стоимости; наименьшей оценке из покупной и текущей стоимости. Если краткосрочные финансовые инвестиции учитываются по наименьшей оценке из покупной и текущей стоимости, балансовая стоимость может определяться либо на основе совокупного портфеля в целом, или по видам инвестиций, или на основе отдельной инвестиции.

Для отражения информации о наличии и движении финансовых инвестиций предназначены счета подраздела 1100 «Краткосрочные финансовые инвестиции».

К моменту погашения ценных бумаг (выкупа) оценка, в которой они учитываются на счетах 1110-1150, должна соответствовать номинальной стоимости, поэтому при погашении (выкупе), продаже ценных бумаг их номинальная стоимость списывается с кредита счетов 1110-1150 в дебет счета 7410 «Расходы по выбытию активов».

Корреспонденция счетов по банковским операциям на расчетном счете

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 |
| Получено от покупателя | 1040 | 1210 |
| Получены авансы | 1040 | 3510 |
| Получены суммы по векселям | 1040 | 1280 |
| Получен доход от арендаторов | 1040 | 6130 |
| Получен кредит банка | 1040 | 3010 |
| Ошибочно зачислена сумма | 1040 | 3390 |
| Получено из кассы в национальной валюте | 1040 | 1010 |
| Получено от учредителей | 1040 | 5020 |
| Получены доходы:  от реализации продукции, товаров  штрафы, пени, неустойки  от реализации нематериальных активов  от реализации основных средств  от реализации ценных бумаг | 1040 | 6010  6280  6210  6210  6210 |
| Отражены доходы будущих периодов | 1040 | 3520 |
| Оплачены акции | 1150 | 1040 |
| Оплачены облигации | 1130 | 1040 |
| Оплачено поставщикам и подрядчикам | 3310 | 1040 |
| Перечислены налоги в бюджет:  налог на добавленную стоимость акцизы социальный налог земельный налог налог на имущество  налог на транспортные средства  прочие налоги, сборы и обязательные платежи в бюджет | 3130  3140  3150  3160  3180  3170  3190 | 1040 |
| Погашена прочая кредиторская задолженность | 3390 | 1040 |
| Погашен кредит банка | 3010 | 1040 |
| Уплачены проценты | 3380 | 1040 |
| Ошибочно списана сумма банком | 1280 | 1040 |
| Перечислен корпоративный подоходный налог | 3110 | 1040 |

Корреспонденция счетов по валютному счету

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание операции | Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 |
| Получена выручка от иностранного покупателя за отгруженную продукцию, выполненные работы, оказанные услуги | 1020 | 1210 |
| Поступил авансовый платеж от иностранного покупателя | 1020 | 3510 |
| Поступили дивиденды по ценным бумагам от участия в иностранных предприятиях | 1020 | 6120 |
| Отражена положительная курсовая разница | 1020 | 6250 |
| Поступили взносы в уставной капитал от иностранного учредителя | 1020 | 5020 |
| Приобретена валюта | 1020 | 1280 |
| Зачислен валютный кредит | 1020 | 3010 |
| Отрицательная курсовая разница | 7430 | 1020 |
| Оплачен счет по контракту поставщику | 3310 | 1020 |
| Перечислен аванс иностранному поставщику | 1610 | 1020 |
| Перечислено клиенту по договору | 3390 | 1020 |
| Перечислены дивиденды учредителям-нерезидентам | 3380 | 1020 |
| Погашен кредит | 3010 | 1020 |

# *Основная литература:*

1. Закон Республики Казахстан “О бухгалтерском учете и финансовой отчетности” от 28 февраля 2007 г.
2. Абдыманапов А.А. Концептуальные основы и принципы бухгалтерского учета: Учебное пособие-Алматы, 2003.-234с.
3. Сейдахметова Ф.С. Современный бухгалтерский учет: Учебное пособие. В 2-х частях. Ч.1 - Алматы: «Экономика», 2000.-336с.
4. Попова Л.А. Финансовый учет. Учебное пособие.- Караганда,2006.-257с.
5. Торшаева Ш.М. Принципы бухгалтерского учета. – Караганда, 2007. – 345 с.

***Дополнительная литература:***

8. Сборник нормативных актов по бухгалтерскому учету.- Алматы, 2007. – 67 с.

9. Методические рекомендации к МСБУ //БУ в РК. Выпуск 8. - Алматы, 2007. – 108 с.

10. Бюллетень бухгалтера – 2008-2009.

11. Фаил бухгалтера – 2008-2009.

12. www. Lem. kz

**Тема 3. Учет запасов и готовой продукции**

*1. Понятие, оценка и системы учета ТМЗ*

*2. Синтетический учет ТМЗ*

**1.** Товарно-материальные запасы – это активы в виде запасов сырья, материалов, тары и тарных материалов, прочих материалов, предназначенных для использования в производстве или выполнении работ и услуг; незавершенного производства, а также готовой продукции, товаров, предназначенных для продажи в ходе деятельности субъекта, в том числе товаров в пути.

Учет товарно-материальных запасов на предприятиях и составление отчетности организуется в соответствии с МСФО № 2 «Запасы», целью которого является определение порядка учета ТМЗ, включающего: классификацию и оценку ТМЗ, учет затрат, связанных с производством и образующих производственную себестоимость товарно-материальных запасов.

Товарно-материальные запасы оцениваются по наименьшему значению из себестоимости и чистой стоимости реализации. Чистая стоимость реализации – предполагаемая цена реализации товара, за вычетом расходов по предпродажной подготовке товара и его продаже. Чистая стоимость реализации используется тогда, когда себестоимость не может быть восстановлена по причинам:

-данные ТМЗ были повреждены

-ТМЗ полностью или частично устарели

-рыночная цена данных ТМЗ снизилась

Для определения чистой стоимости реализации можно использовать методы:

-постатейный метод

-метод основных товарных групп

-метод общего уровня запасов

В соответствии с МСФО № 2 «Запасы» ТМЗ отражаются при приобретении их по фактической себестоимости приобретения или изготовления. Себестоимость ТМЗ включает: затраты на приобретение, ТЗР (транспортно-заготовительные расходы), связанные с их доставкой к месту расположения предприятия и приведению в надлежащее состояние, затраты на переработку продукции (работ, услуг).

Затраты на производство продукции (работ, услуг) группируются в соответствии с их экономическим содержанием по следующим элементам:

материальные затраты;

затраты на оплату труда;

отчисления на страхование;

износ средств;

прочие затраты.

Оценка материалов при использовании их на производство продукции, работ, услуг производится одним из методов:

средневзвешенной стоимости (средней оценки);

специфической идентификации;

по стоимости первых закупок (ФИФО);

Хозяйствующий субъект вправе применять для учета ТМЗ периодическую или непрерывную систему учета. При применении периодической системы учета детальный учет ТМЗ в течение года не ведется. Фактическое наличие ТМЗ определяется по результатам инвентаризации, которая проводится периодически, а фактическая себестоимость реализованных ТМЗ может быть определена по формуле:

С\С= Он+П-Ок

где Он- остаток ТМЗ на начало отчетного периода

П - поступления ТМЗ

Ок- остаток ТМЗ на конец отчетного периода

При применении системы непрерывного учета ТМЗ ведется подробное отражение на счетах по учету ТМЗ поступлений и выбытий ТМЗ. Себестоимость реализованных ТМЗ определяется и отражается на счете 7010 «Себестоимость реализованной продукции оказанных услуг»

**2.** Синтетический учет ТМЗ ведут по фактической себестоимости приобретения (изготовления). Для учета материалов предназначен счет подраздела 1300 «Запасы» 1310 «Сырье и материалы».

С целью выявления фактических остатков ТМЗ, правильности их хранения и отпуска проводят инвентаризацию.

В сложных производствах могут иметь место остатки незавершенного производства. Затраты, учтенные в основном производстве, равно как и во вспомогательном на счетах раздела 8 «Счета производственного учета» (8010, 8020, 8030), но не получившие воплощения в готовой продукции в конце года должны быть списаны на счет 1340 «Незавершенное производство».

Переход продукции из сферы производства в сферу обращения называют выпуском продукции. В процессе реализации продукции предприятия получают денежные средства, за счет которых возмещаются производственные затраты, осуществляются расчеты с бюджетом по налогам и прочим платежам; с работающими по оплате труда; с поставщиками и подрядчиками, с прочими кредиторами. Для обобщения информации о движении и наличии готовой продукции предназначен счет 1320 «Готовая продукция», подраздела 1300 «Запасы».

Хозяйствующие субъекты могут приобретать товар у поставщиков Республики Казахстан, а также иностранных поставщиков. При получении товара от казахстанских поставщиков товар приходуется по фактической себестоимости, а при получении импорта включают в себестоимость товара только контрактную стоимость этих товаров, сумму таможенных пошлин и акцизы. Другие затраты, связанные с приобретением в фактическую себестоимость не включаются, например, таможенные сборы за оформление таможенной декларации и документов, расходы по доставке товаров с границы Казахстана до места назначения и др.

Для учета наличия и движения товаров приобретенных для продажи предназначен счет 1330 «Товары» подраздела 1300 «Запасы». Отгрузка товаров покупателям со склада предприятия осуществляется в соответствии с договорами. Фактическая себестоимость реализованных товаров списывается с кредита счета 1330 «Товары» в дебет счета 7010 «Себестоимость реализованной продукции оказанных услуг». Суммы предъявленных счетов к оплате относят в дебет счета 1210 с кредита счетов 6010 «Доход от реализации продукции и оказания услуг» – в части продажной стоимости и 3130 «НДС» – в части НДС, причитающегося в бюджет. Поступление денег от покупателя отражают по дебету денежных средств (1010, 1020, 1040 и др.) с кредита счета 1210. Перечисление суммы НДС с расчетного счета в бюджет отражают по дебету счета 3130 «НДС» и кредиту счета 1040 «Денежные средства на текущих банковских счетах в тенге».

В конце года расходы и доходы от реализации товара списываются на счет 5410 «Прибыль (убыток) отчетного года». Списание расходов, связанных с реализацией товаров отражается по кредиту счетов 7110 «Расходы по реализации продукции и оказанию услуг»,7010 «Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг» и дебету счета 5410 «Прибыль (убыток) отчетного года». Списание доходов отражается по кредиту счета 5410 и дебету счета 6010 «Доход от реализации продукции и оказания услуг». Результат от реализации товаров определяется на счете 5410 путем сопоставления дебетового и кредитового оборотов.

В финансовых отчетах следует раскрывать:

-учетную политику, принятую для оценки ТМЗ

-расшифровку балансовой стоимости по классификациям ТМЗ

-себестоимость реализованных ТМЗ

-существенное списание ТМЗ до чистой стоимости реализации с описанием причин

-балансовую стоимость ТМЗ, заложенных в качестве гарантии выполнения обязательств.

# *Основная литература:*

1. Закон Республики Казахстан “О бухгалтерском учете и финансовой отчетности” от 28 февраля 2007 г.
2. Абдыманапов А.А. Концептуальные основы и принципы бухгалтерского учета: Учебное пособие-Алматы, 2003.-234с.
3. Радостовец В.В., Шмидт О.И. Теория и отраслевые особенности бухгалтерского учета - Алматы: «Центраудит-Казахстан», 2000.-496с.
4. Салина А.П. Принципы бухгалтерского учета: Учебное пособие-Алматы: «Экономика», 2003.-370с.
5. Сейдахметова Ф.С. Современный бухгалтерский учет: Учебное пособие. В 2-х частях. Ч.1 - Алматы: «Экономика», 2000.-336с.
6. Попова Л.А. Финансовый учет. Учебное пособие.- Караганда,2006.-257с.
7. Торшаева Ш.М. Принципы бухгалтерского учета. – Караганда, 2007. – 345 с.

***Дополнительная литература:***

8. Сборник нормативных актов по бухгалтерскому учету.- Алматы, 2007. – 67 с.

9. Методические рекомендации к МСБУ //БУ в РК. Выпуск 8. - Алматы, 2007. – 108 с.

10. Бюллетень бухгалтера – 2008-2009.

11. Фаил бухгалтера – 2008-2009.

12. www. Lem. kz

**Тема 4. Учет дебиторской задолженности**

Под дебиторской задолженностью понимают выраженные в денежной форме обязательства отдельных граждан, организаций и прочих дебиторов перед данным предприятием. Дебиторская задолженность возникает в результате совершения хозяйственных операций, обычно при реализации товаров, продукции, работ, услуг.

Дебиторская задолженность может быть текущей или долгосрочной в зависимости от срока оплаты счетов или ожидаемой даты погашения долга. Дебиторская задолженность может быть торговой (от основного вида деятельности) и неторговой (от других видов деятельности). Дебиторская задолженность признается только тогда, когда признается связанный с ней доход и оценивается по начальной стоимости за минусом корректировок на сомнительные долги, денежных скидок, возвраты проданных товаров.

Для учета расчетов с покупателями и заказчиками предназначены счета: 1210 «Краткосрочная дебиторская задолженность покупателей и заказчиков» и 1280 «Прочая краткосрочная дебиторская задолженность».

Счет 1280 предназначен для учета векселей полученных, которые представляют собой письменное обязательство по выплате определенной суммы в течение определенного времени (срока). Векселя можно разделить на две группы: процентные и беспроцентные. Процентные - предусматривают процентную ставку, применяемую к номинальной стоимости при калькулировании процентных выплат, а на беспроцентном векселе - процентная ставка не указывается, но она предусмотрена через номинальную стоимость, превышающую сумму первоначальной задолженности.

По процентным векселям могут быть начислены простые и сложные проценты. Простой вексель предусматривает денежные выплаты только процентов, за исключением завершающей выплаты. Сложный вексель предусматривает денежные выплаты, по которым включены и проценты и основная сумма. Векселя могут быть выпущены по номинальной стоимости и не по номинальной стоимости. Номинальная стоимость это денежная сумма, указанная на векселе, не включающая проценты, подлежащие выплате в конце срока обращения векселя при отсутствии условия выплаты основной суммы в соответствии с определенным графиком выплаты ее в рассрочку. Общая сумма равна номинальной стоимости, если объявленная процентная ставка равняется рыночной процентной ставке.

На счете 1280 учитываются расчеты с покупателями и заказчиками, обеспеченные полученными векселями. На сумму оплаты отгруженной продукции векселями дебетуют счет 1280 и кредитуют счета раздела 6 «Доходы». Сумма НДС, подлежащая к получению от покупателя, отражается по дебету 1280 и кредиту счета 3130 «НДС».

Предприятие может получать авансы от покупателей и заказчиков, а также выдавать авансы поставщикам и подрядчикам. Выданные авансы являются дебиторской задолженностью и учитываются на счете подраздела 1600 «Прочие краткосрочные активы» 1610 «Краткосрочные авансы выданные». При выдаче авансов кредитуют счета по учету денежных средств и дебетуют счет 1610 «Краткосрочные авансы выданные». При зачете авансов кредитуют счет 1610 «Краткосрочные авансы выданные» и дебетуют счет 3310 «Краткосрочная задолженность поставщикам и подрядчикам».

К расходам будущих периодов, учитываемым на счете 1620 «Расходы будущих периодов», относятся расходы, которые оплачиваются в отчетном периоде, но относятся к последующим периодам. К таким расходам относят:

-расходы по приобретению страхового полиса;

-арендная плата, уплаченная авансом вперед за несколько месяцев;

-суммы подписки на периодическую печать, а также техническую и экономическую литературу;

-плата за пользование телефоном;

-оплата коммунальных платежей и другие аналогичные расходы.

По дебету счета 1620 отражаются расходы по приобретению страхового полиса, расходы по арендной плате, оплаченные за несколько месяцев вперед, прочие расходы будущих периодов. Учтенные по дебету счета 1620 «Расходы будущих периодов» затраты, относящиеся к отчетному периоду, списываются с кредита счета 1620 в дебет счетов 7110 «Расходы по реализации продукции и оказанию услуг», 7210 «Административные расходы» и соответствующих счетов раздела 8 «Счета производственного учета».

Для учета НДС уплаченного поставщику (подлежащего уплате) предназначен счет 1420 «НДС», по дебету счета которого отражают сумму НДС, включенную в счет поставщика за приобретенные ТМЗ в корреспонденции со счетом 3310 «Краткосрочная задолженность поставщикам и подрядчикам» при наличии счета фактуры.

По кредиту счета 1420 отражаются суммы НДС, принятого в зачет, в уменьшение задолженности бюджету по данному виду налога.

Счет 1270 «Краткосрочные вознаграждения к получению» предназначен для учета дебиторской задолженности по начисленным процентам (по векселям, по аренде основных средств, по предоставленным займам и другим аналогичным выплатам). Суммы, причитающиеся к получению, отражаются по дебету счета 1270 с кредита счета 6110 «Доходы по вознаграждениям». Поступившие суммы отражают по дебету счетов денежных средств: 1040, 1050 и др. и кредиту счета 1270 «Краткосрочные вознаграждения к получению».

Для отражения информации о дебиторской задолженности работников и других должностных лиц предназначен счет 1250 «Краткосрочная дебиторская задолженность работников». По дебету счета 1250 отражаются суммы, выданные под отчет, предоставленные займы работникам, а также суммы по возмещению материального ущерба. Погашение задолженности работников отражают по кредиту счета 1250 в корреспонденции с дебетом соответствующих счетов.

Независимо от того, насколько совершенна и эффективна система контроля, платежеспособности покупателей и заказчиков у предприятия всегда найдутся покупатели, не заплатившие за приобретения в кредит, такая задолженность может быть сомнительной к получению. Если сомнительная задолженность вероятна, и может быть оценена, то необходимо создать резерв под ее покрытие. Существует два общих метода по оценке сомнительных долгов:

- метод процента от чистой стоимости в кредит;

- метод учета дебиторской задолженности по срокам оплаты.

Резервы по сомнительным долгам создаются для покрытия потерь, которые могут иметь место при списании безнадежной к взысканию дебиторской задолженности. Сомнительным долгом признается дебиторская задолженность, которая не погашена в срок, а также задолженность, которая не обеспечена гарантиями. Учет резервов ведут на счете 1290 «Резерв по сомнительным требованиям». Создание резерва отражают по кредиту счета 1290 «Резерв по сомнительным требованиям» и дебету счета 7440 «Расходы по созданию резерва и списанию безнадежных требований». При списании с баланса дебиторской задолженности дебетуют счет 1290 и кредитуют счета: 1210 «Краткосрочная дебиторская задолженность покупателей и заказчиков»,1280 «Прочая краткосрочная дебиторская задолженность». На сумму неиспользованного резерва делают сторнировочную запись:

Д-т 7440, К-т 1290.

# *Основная литература:*

1. Закон Республики Казахстан “О бухгалтерском учете и финансовой отчетности” от 28 февраля 2007 г.
2. Абдыманапов А.А. Концептуальные основы и принципы бухгалтерского учета: Учебное пособие-Алматы, 2003.-234с.
3. Радостовец В.В., Шмидт О.И. Теория и отраслевые особенности бухгалтерского учета - Алматы: «Центраудит-Казахстан», 2000.-496с.
4. Салина А.П. Принципы бухгалтерского учета: Учебное пособие-Алматы: «Экономика», 2003.-370с.
5. Сейдахметова Ф.С. Современный бухгалтерский учет: Учебное пособие. В 2-х частях. Ч.1 - Алматы: «Экономика», 2000.-336с.
6. Попова Л.А. Финансовый учет. Учебное пособие.- Караганда,2006.-257с.
7. Торшаева Ш.М. Принципы бухгалтерского учета. – Караганда, 2007. – 345 с.

***Дополнительная литература:***

8. Сборник нормативных актов по бухгалтерскому учету.- Алматы, 2007. – 67 с.

9. Методические рекомендации к МСБУ //БУ в РК. Выпуск 8. - Алматы, 2007. – 108 с.

10. Бюллетень бухгалтера – 2008-2009.

11. Фаил бухгалтера – 2008-2009.

12. www. Lem. kz

**Тема 5. Учет основных средств*.***

*1.Понятие, классификация и оценка основных средств*

*2.Синтетический учет основных средств.*

*3.Инвентаризация основных средств.*

*4*.*Учет амортизационных отчислений по основным средствам*

**1.** Основные средства это материальные активы, которые удерживаются организацией для использования в производстве или поставке товаров или услуг, для сдачи в аренду другим лицам или для административных целей и предполагается использовать в течение более чем одного периода. Основные средства детализируются по видам. Вид основных средств- это объединение активов, одинаковых по характеру и использованию в деятельности организации. Примерами отдельных видов являются:

-земля;

-земля и здания;

-машинное оборудование;

-суда;

-самолеты;

-автотранспортные средства;

-мебель и движимость, соединенная с недвижимостью;

-офисное оборудование.

В зависимости от детализации по видам основных средств открываются синтетические счета.

Для отражения операций, связанных с движением основных средств, применяются различные виды оценок. Различают: первоначальную, текущую, балансовую, ликвидационную стоимости и стоимость реализации.

Движение основных средств связано с осуществлением хозяйственных операций по поступлению, выбытию и внутреннему перемещению. Каждая операция оформляется типовыми формами первичной учетной документации

Основными регистрами аналитического учета основных средств являются инвентарные карточки по учету основных средств (Ф.N ОС –6) и карточки учета движения основных средств (Ф.N ОС-12). Инвентарные карточки регистрируются в описи инвентарных карточек по учету основных средств (Ф.N ОС-10) с указанием в ней номера карточки, инвентарного номера объекта, его названия.

**2.** Синтетический учет основных средств осуществляется на счетах группы 2410 «Основные средства»

Учет поступления основных средств. Поступающие материальные активы, признаваемые как основные средства, оцениваются по первоначальной стоимости .Когда основные средства приобретаются на условиях отсрочки платежа на период, превышающий обычные условия оплаты, стоимость их будет определяться с учетом расходов на выплату вознаграждения (процентов) по кредиту, однако часть этой суммы может быть капитализирована, а часть может быть отнесена на расходы периода.

Если основные средства приобретаются через неденежные операции, то необходимо помнить о правилах по учету неденежных операций:

Стоимость устанавливается путем сопоставления стоимости актива полученного при обмене, со стоимостью актива, отданного в качестве возмещения, с учетом корректировки на любые денежные средства, выплаченные или полученные

Если в обмене участвую аналогичные активы, то обмен не рассматривается как процесс получения дохода, и, соответственно не признается ни доход, ни убыток новый актив регистрируется по балансовой стоимости отданного актива с корректировкой на любые денежные средства отданные или полученные

Если обмениваются не аналогичные активы, стоимость полученного актива определяется как стоимость переданного актива с учетом корректировки на любые денежные средства, отданные или полученные. Обмен рассматривается как процесс получения дохода, и, соответственно признается доход или убыток

Если приобретаются основные средства взамен на акции, то их стоимость определяется либо по стоимости актива, либо по стоимости выпущенных акций, в зависимости оттого, что из них более объективно и достоверно.

При приобретении зданий жилищного фонда и легковых автомобилей НДС, уплаченный, поставщику в зачет не принимается, а по остальным основным средствам – принимается в зачет, и при акцепте счетов поставщиков относится на дебет счета 1420 «НДС».

Если предприятие приобретает участок земли, на котором находится здание, которое будет снесено, то расходы по сносу должны быть включены в стоимость земли. Кроме этих затрат капитализироваться на землю будут расходы по оформлению сделки. В том случае, если земля уже находится во владении субъекта, а существующее здание подлежит сносу для возведения нового объекта, затраты по сносу не капитализируются на счет земли, а увеличивают убытки по выбытию старого здания.

Для поддержания основных средств в рабочем состоянии и восстановления утраченных в процессе эксплуатации физических и технических свойств, объекты подвергаются ремонту. В зависимости от сложности различают текущий и капитальный ремонт. Все виды ремонта могут осуществляться двумя способами: подрядным и хозяйственным. Все расходы, связанные с ремонтом основных средств, включаются в затраты на производство продукции или расходы в том отчетном периоде, в котором они произведены.

Основные средства списываются с баланса в результате:

ликвидации

реализации;

обмена и безвозмездной передачи.

При выбытии основных средств их балансовая стоимость списывается с кредита счета 2410 «Основные средства» в дебет счета 7410 «Расходы по выбытию активов». Доход от реализации и прочего выбытия основных средств отражается по кредиту счета 6210 «Доходы от выбытия активов» и дебету счетов 1210, 2110 - при предъявлении счета покупателю; счетов 1010, 1020, 1040, 1050 –при оплате покупателями основных средств.

**3.** В целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности предприятия периодически проводят инвентаризацию основных средств. При проверке наличия объектов составляют инвентаризационную ведомость (опись) основных средств (Ф.N инв.-1) и отражают ее результаты в сличительной ведомости (Ф.N инв.-18). Периодичность проведения инвентаризации и дата их проведения определяются предприятием самостоятельно, кроме случаев, когда она обязательна. В результате проведенной инвентаризации могут быть получены излишки или недостача.

В финансовой отчетности следует раскрывать по отношению к каждому виду основных средств в основном такую информацию:

-способы оценки актива

-используемые методы начисления износа

-применяемые сроки полезной службы, нормы износа

-величину затрат на строительство и ремонт основных средств

-сумму обязательств по приобретению основных средств

-балансовую стоимость на начало и конец отчетного периода

-способ переоценки актива

-дату проведения переоценки

-результат переоценки

**4.** После первоначального признания в качестве актива основные средства учитываются по его себестоимости за вычетом всей накопленной амортизации и всех накопленных убытков от обесценения или по переоцененной стоимости, являющейся его справедливой стоимостью на дату переоценки, за вычетом всей последующей накопленной амортизации и последующих накопленных убытков от обесценения.

Амортизация начисляется путем применения различных методов. Согласно МСФО № 16 «Основные средства» предприятиям рекомендовано использовать следующие методы:

1. Метод равномерного (прямолинейного) списания стоимости;

2. Списания стоимости пропорционально объему выполненных работ (производственный метод);

3. Ускоренного списания:

а) уменьшающегося остатка.

Метод начисления амортизации определяется учетной политикой предприятия. К различным видам основных средств допускается применение различных методов начисления амортизации, при этом к одному виду основных средств, следует применять не более одного метода.

Метод равномерного начисления износа предполагает изношенную стоимость объекта равномерно распределить на издержки производства в течение его срока службы.

Производственный метод предполагает, что каждая единица продукции влечет за собой одинаковый размер амортизации актива, на котором ее произвели.

При методе уменьшающегося остатка норма амортизации, применяемая при прямолинейном способе, удваивается и применяется всегда к остаточной (балансовой) стоимости. Сумма амортизации при этом из года в год уменьшается, причем в первые годы она значительно выше. Предполагаемая ликвидационная стоимость при подсчете амортизации не учитывается, за исключением последнего года, когда сумма амортизации ограничена величиной, необходимой для уменьшения остаточной (балансовой) стоимости до ликвидационной.

Таким образом, себестоимость основных средств должна быть распределена в течение срока службы актива посредством начисления износа на расходы, что в свою очередь влияет на величину корпоративного подоходного налога и потоки денежных средств.

Для аккумуляции амортизации и убытков от обесценения активов предназначен счет 2420 «Амортизация и обесценение основных средств». По кредиту счета 2420 отражают начисленные суммы износа в корреспонденции со счетами: 7110 «Расходы по реализации продукции и оказанию услуг»,7210 «Административные расходы», 8 раздела «Счета производственного учета». Начисление сумм износа по сданным в текущую аренду основным средствам отражают по дебету счета 7450 «Расходы по операционной аренде» с кредита счета 2420.

Списание суммы накопленного износа производят только при выбытии основных средств и отражают по дебету счета 2420«Амортизация и обесценение основных средств» с кредита счета 2410 «Основные средства».

По решению хозяйствующего субъекта основные средства могут быть переоценены. Для обобщения информации о наличии и движении сумм переоценок основных средств предназначен счет 5320 «Резерв на переоценку».

# *Основная литература:*

1. Закон Республики Казахстан “О бухгалтерском учете и финансовой отчетности” от 28 февраля 2007 г.
2. Абдыманапов А.А. Концептуальные основы и принципы бухгалтерского учета: Учебное пособие-Алматы, 2003.-234с.
3. Радостовец В.В., Шмидт О.И. Теория и отраслевые особенности бухгалтерского учета - Алматы: «Центраудит-Казахстан», 2000.-496с.
4. Салина А.П. Принципы бухгалтерского учета: Учебное пособие-Алматы: «Экономика», 2003.-370с.
5. Сейдахметова Ф.С. Современный бухгалтерский учет: Учебное пособие. В 2-х частях. Ч.1 - Алматы: «Экономика», 2000.-336с.
6. Попова Л.А. Финансовый учет. Учебное пособие.- Караганда,2006.-257с.
7. Торшаева Ш.М. Принципы бухгалтерского учета. – Караганда, 2007. – 345 с.

***Дополнительная литература:***

8. Сборник нормативных актов по бухгалтерскому учету.- Алматы, 2007. – 67 с.

9. Методические рекомендации к МСБУ //БУ в РК. Выпуск 8. - Алматы, 2007. – 108 с.

10. Бюллетень бухгалтера – 2008-2009.

11. Фаил бухгалтера – 2008-2009.

12. www. Lem. kz

***Тема 6. Учет нематериальных активов и их амортизации***

*1.Нематериальные активы: понятие, классификация, учет.*

*2.Учет амортизационных отчислений по нематериальным активам.*

**1.** Нематериальный актив- это идентифицируемый неденежный актив, не имеющий физической формы, предназначенный для использования в производстве или при предоставлении товаров или услуг, для сдачи в аренду другим лицам или для административных целей.

В зависимости от своего назначения и функций, выполняемых в производственно-хозяйственной деятельности, активы подразделяются на группы:

интеллектуальная собственность;

имущественные права;

прочие.

Нематериальные активы должны признаваться только тогда, когда:

а) есть вероятность, что будущие экономические выгоды относящиеся к этому активу, будут поступать на предприятие;

б) стоимость актива может быть надежно оценена.

Синтетический учет наличия и движения нематериальных активов ведется на счетах подраздела 2700 «Нематериальные активы».

Имущественные права оцениваются, как правило, по доходному методу либо упрощенно по цене капитализированной арендой платы (включая арендный процент). Сумма стоимости права временного использования зданий, сооружений и оборудования принимается на учет. Нематериальные активы выбывают с предприятия по разным причинам:

-в результате реализации;

-по причине нецелесообразности дальнейшего использования;

-в результате безвозмездной передачи.

При выбытии нематериальных активов списание первоначальной стоимости производится с кредита счетов 2730 «Прочие нематериальные активы» в дебет соответствующих счетов:7410,2740.

Таким образом, по дебету счетов 2710,2730 отражают наличие и поступление нематериальных активов, а по кредиту отражают их выбытие. В процессе производственно-хозяйственной деятельности нематериальные активы подвергаются воздействию морального износа. Однако главная цель начисления износа состоит не столько в том, чтобы создать источник для покрытия расходов, связанных с воздействием на нематериальные активы морального износа, сколько в создании источника для погашения их стоимости за счет включения амортизации в издержки производства или обращения.

2. Для учета амортизационных отчислений нематериальных активов предназначен счет 2740 «Амортизация и обесценения прочих нематериальных активов».

По кредиту счета 2740 показывают остаток амортизационных отчислений на начало месяца, амортизационные отчисления начисленные за текущий месяц и остаток на конец отчетного месяца; по дебету – списание (уменьшение) амортизации по нематериальным активам. Амортизация по нематериальным активам начисляется ежемесячно по нормам, рассчитанным из первоначальной стоимости и сроки предполагаемого использования нематериальных активов.

По всем видам нематериальных активов каждое предприятие должно составить обоснованный расчет срока их использования.

# *Основная литература:*

1. Закон Республики Казахстан “О бухгалтерском учете и финансовой отчетности” от 28 февраля 2007 г.
2. Абдыманапов А.А. Концептуальные основы и принципы бухгалтерского учета: Учебное пособие-Алматы, 2003.-234с.
3. Радостовец В.В., Шмидт О.И. Теория и отраслевые особенности бухгалтерского учета - Алматы: «Центраудит-Казахстан», 2000.-496с.
4. Салина А.П. Принципы бухгалтерского учета: Учебное пособие-Алматы: «Экономика», 2003.-370с.
5. Сейдахметова Ф.С. Современный бухгалтерский учет: Учебное пособие. В 2-х частях. Ч.1 - Алматы: «Экономика», 2000.-336с.
6. Попова Л.А. Финансовый учет. Учебное пособие.- Караганда,2006.-257с.
7. Торшаева Ш.М. Принципы бухгалтерского учета. – Караганда, 2007. – 345 с.

***Дополнительная литература:***

8. Сборник нормативных актов по бухгалтерскому учету.- Алматы, 2007. – 67 с.

9. Методические рекомендации к МСБУ //БУ в РК. Выпуск 8. - Алматы, 2007. – 108 с.

10. Бюллетень бухгалтера – 2008-2009.

11. Фаил бухгалтера – 2008-2009.

**Тема 7. Учет капитала**

*1.Учет выпущенного и неоплаченного капитала.*

*2 Учет резервного капитала и нераспределенного дохода.*

**1.**Выпущенный капитал – это стартовый капитал, который необходим хозяйствующему субъекту для производственной деятельности с целью получения в дальнейшем дохода.

Выпущенный капитал является основным показателем, характеризующим размер и состояние предприятия. Он отражается в сумме, указанной в учредительных документах как совокупность вкладов учредителей. Величина выпущенного капитала остается неизменной на протяжении всей деятельности предприятия и лишь в исключительных случаях его величина может измениться. Изменение выпущенного капитала сопряжено с процедурой переутверждения его величины в учредительных документах и перерегистрацией. Решение об изменении размера выпущенного капитала принимается в порядке, установленном законодательством.

Для обобщения и учета информации о состоянии и движении выпущенного капитала субъекта предназначены счета подраздела 5000 «Выпущенный капитал».

По кредиту счета 5010 «Объявленный капитал» отражают сумму задолженности учредителей по вкладам в уставный капитал акционерного общества в корреспонденции с дебетом счета 5020 «Неоплаченный капитал». По дебету счета 5010 отражается уменьшение уставного капитала акционерного общества на стоимость изъятых из обращения акций в корреспонденции со счетом 5210 «Выкупленные собственные долевые инструменты».

Для учета задолженности учредителей по вкладам в уставный капитал предназначен счет 5020 «Неоплаченный капитал», по дебету которого отражается величина уставного капитала, которая должна быть внесена его учредителями, в корреспонденции со счетом 5010 «Объявленный капитал». Фактически поступившие суммы вкладов учредителей отражаются по дебету счетов учета денежных средств, товарно-материальных запасов, основных средств и других активов с кредита счета 5020 «Неоплаченный капитал».

В акционерном обществе величина уставного капитала может быть выражена в стоимости простых и привилегированных акций. Единицей собственности в акционерном обществе является акция. Держатель акций получает акционерный сертификат, удостоверяющий долю акций данного акционера. В уставе акционерного общества указывается максимальное количество акций, разрешенных к выпуску. Обычно, акционерные общества получают разрешение на выпуск большего количества акций, чем необходимо на момент их создания. Это позволяет предприятию, в дальнейшем, выпустить еще акции, привлекая дополнительный капитал. Необходимо различать выпущенные и циркулирующие акции.

Выпущенными называются проданные или реализованные другим способом акции, Например, акционерному обществу разрешено выпустить 500,000 акций, но при его открытии было реализовано только 300,000 акций. Эти 300,000 и представляют собой выпущенные акции. Держателям их принадлежит 100% имущества акционерного общества. Оставшиеся 200,000 акций являются невыпущенными. Они не дают никаких прав и привилегий.

Предприятие может выпускать два вида акций - обыкновенные и привилегированные. Если выпускается только один вид акций, они будут обыкновенными. Их совокупность называют остаточным капиталом корпорации. Это значит, что в случае ликвидации компании все кредиторы и держатели привилегированных акций удовлетворяют свои претензии на имущество компании, и только потом рассматриваются требования держателей обыкновенных акций.

Привилегированные акции имеют некоторые преимущества перед обыкновенными, по крайней мере, одно из  
следующих: предпочтение при уплате дивидендов, предпочтение при распределении средств ликвидируемой компании, обратимость или необратимость, опцион. Привилегированные акции, в отличие от простых, обычно не дают права голоса.

Номинальная стоимость акции - это такая сумма каждой акции, которая отражается на счетах акций и составляет уставный капитал компании.

Акционерное общество не может объявить дивиденды, которые бы привели к тому, что акционерный капитал стал меньше уставного капитала. Следовательно, номинал - это та минимальная часть капитала, которая гарантирует оплату кредиторам. Любые суммы, полученные от продажи акций сверх их номинальной стоимости, отражаются на счете 5110 « Эмиссионный доход» и являются - частъю внесенного капитала компании.

Отразим зарегистрированную величину уставного капитала АО «Жулдыз».

Например, АО «Жулдыз» разрешено выпустить 20,000 обыкновенных акций с номинальной стоимостью 1,0 т. т, как зарегистрировано в учредительных документах.

Д 5020 К 5010 20,000 тыс т

Предположим далее, что 1 января АО «Жулдыз» продает 10.000 акций по номинальной стоимости:

Д 1040 К 5020 10,000 тыс т

Представим, что 10,000 простых акций АО «Жулдыз» были проданы по 1,2 т. т за акцию

Д 1040 12,000 тыс т

К 5020 10,000 тыс т

К 5110 2,000 тыс т

Последняя сумма является частью авансированного (вложенного) капитала. Счет эмиссионного дохода не подлежит распределению акционерам в виде дивидендов. Другими словами, после того как денежный эквивалент эмиссионного дохода получен, он остается в акционерном обществе.

Дивиденды - часть чистого дохода, подлежащего распределению между акционерами. Когда объявляются дивиденды, превышающие нераспределенную прибыль, предприятие, в сущности, выплачивает акционерам часть вложенного ими капитала. Такие дивиденды называются ликвидационными и обычно выплачиваются при прекращении деятельности компании или сокращении объема ее операций.

Акционерное общество вправе, по решению общего собрания акционеров, уменьшать (но не менее минимального размера, предусмотренного законодательными актами) уставный капитал путем покупки части акций в целях сокращения их общего количества. Акционерное общество обязано уведомить об этом всех его кредиторов, при этом кредиторы вправе потребовать досрочного исполнения или прекращения обязательств общества и возмещения им убытков.

**2.**В соответствии с действующим законодательством и учредительными документами хозяйствующие субъекты могут образовывать резервный капитал. Источником образования резервного капитала может быть нераспределенный доход отчетного года. Использование резервного капитала производится на покрытие расходов, предусмотренных налоговым кодексом, т.е. на покрытие убытков от хозяйственной деятельности, для погашения облигаций акционерного общества и начисления дивидендов по привилегированным акциям, а также на выкуп акций акционерного общества.

Учет резервного капитала ведется на счетах 5310 «Резервный капитал, установленный учредительными документами» и 5340 «Прочие резервы».

По кредиту счетов 5310, 5340 и дебету счета 5430 «Прибыль (убыток) предыдущих лет» отражаются суммы отчислений в резервный капитал за счет прибыли прошлых лет. По дебету счетов 5310, 5340 отражается использование средств резервного капитала в корреспонденции со счетами 3380 – на выплату дивидендов учредителям при отсутствии или недостаточности дохода отчетного года; 5410,5430 – на покрытие убытка субъекта за отчетный или прошлый годы.

Акционерные общества учет собственных акций, выкупленных у акционеров с целью дальнейшего изъятия из обращения, ведут на счете 5210 «Выкупленные собственные долевые инструменты».

Под эмиссионным доходом понимают суммы, полученные акционерным обществом в результате продажи собственных акций по цене выше их номинальной стоимости. Учет эмиссионного дохода ведут на одноименном счете 5110 «Эмиссионный доход».

Резерв на переоценку и пересчет иностранной валюты по зарубежной деятельности возникает в результате переоценки активов предприятия, вызванной повышением уровня инфляции. Для учета данного вида капитала предназначены счета 5320 «Резерв на переоценку» и 5330 «Резерв на пересчет иностранной валюты по зарубежной деятельности»

Для учета нераспределенного дохода (непокрытого убытка) предназначены счета подраздела 5400 « Нераспределенный доход (непокрытый убыток)».

Учет прибыли (убытка) ведут на счетах 5410 и 5430. По кредиту счета 5410 «Прибыль (убыток) отчетного года» отражается итоговая сумма полученного дохода – в корреспонденции со счетами раздела 6000 «Доходы».

По дебету счета 5410 «Прибыль (убыток) отчетного года» отражается итоговая сумма полученного убытка – в корреспонденции со счетами раздела 7000 «Расходы».

Сопоставление дебетового и кредитового оборотов по счету 5410 «Прибыль (убыток) отчетного года» дает сумму чистой прибыли (убытка), которая может быть перенесена на счет 5430 «Прибыль (убыток) предыдущих лет» на первое января календарного года.

# *Основная литература:*

1. Закон Республики Казахстан “О бухгалтерском учете и финансовой отчетности” от 28 февраля 2007 г.
2. Абдыманапов А.А. Концептуальные основы и принципы бухгалтерского учета: Учебное пособие-Алматы, 2003.-234с.
3. Радостовец В.В., Шмидт О.И. Теория и отраслевые особенности бухгалтерского учета - Алматы: «Центраудит-Казахстан», 2000.-496с.
4. Салина А.П. Принципы бухгалтерского учета: Учебное пособие-Алматы: «Экономика», 2003.-370с.
5. Сейдахметова Ф.С. Современный бухгалтерский учет: Учебное пособие. В 2-х частях. Ч.1 - Алматы: «Экономика», 2000.-336с.
6. Попова Л.А. Финансовый учет. Учебное пособие.- Караганда,2006.-257с.
7. Торшаева Ш.М. Принципы бухгалтерского учета. – Караганда, 2007. – 345 с.

***Дополнительная литература:***

8. Сборник нормативных актов по бухгалтерскому учету.- Алматы, 2007. – 67 с.

9. Методические рекомендации к МСБУ //БУ в РК. Выпуск 8. - Алматы, 2007. – 108 с.

10. Бюллетень бухгалтера – 2008-2009.

11. Фаил бухгалтера – 2008-2009.

12. www. Lem. kz

**Тема 8. Учет обязательств**

*1.Обязательства: понятие, классификация.*

*2.Учет начисленных расходов к оплате.*

*3. Учет авансов полученных и доходов будущих периодов..*

*4.Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками.*

*5.Учет кредитов.*

*6.Учет расчетов с бюджетом.*

*7.Учет долгосрочных обязательств.*

*8.Учет условных событий и обязательств.*

*9.Учет затрат по займам.*

**1.**Обязательство- долг или обязанность действовать или выполнять что-либо определенным образом. Обязательство - существующая задолженность субъекта, возникшая из событий прошлых периодов, урегулирование которой приведет к оттоку от субъекта ресурсов, содержащих экономическую выгоду. Так как появление обязательства означает в будущем отток ресурсов, срок исполнения данного обязательства важен для правильной оценки финансового состояния субъекта, поэтому необходимо подразделять на текущие и долгосрочные.

Текущее обязательство классифицируется как текущее, если его предполагается погасить в течение двенадцати месяцев с отчетной даты.

Текущие обязательства включают в себя:

начисленные расходы к оплате;

краткосрочные кредиты и овердрафт;

счета и векселя к оплате;

авансы, полученные от покупателей и заказчиков;

задолженность по налогам;

дивиденды к выплате;

задолженность между основным хозяйствующим субъектом и его дочерними;

доходы будущих периодов.

**2**.К начисленным расходам к оплате относят начисленную зарплату, расходы по коммунальным платежам, вознаграждения и проценты, причитающиеся кредиторам, но еще не выплаченные Основными формами заработной платы являются повременная и сдельная. Оплата по количеству затраченного календарного рабочего времени определенной квалификации называется повременной формой оплаты труда. Она имеет две системы: простую повременную и повременно-премиальную.

Сдельная форма оплаты труда – это оплата за количество единиц изготовленной продукции, выполненных работ и оказанных услуг с учетом их качества. Она имеет системы: прямая сдельная, сдельно-премиальная, сдельно-прогрессивная, аккордная.

Расчет при сдельной форме оплаты труда осуществляется по документам о выработке. Для более полного учета трудового вклада каждого работника в результаты труда бригадиры, с согласия ее членов могут применяться КТУ и коэффициенты приработка.

Формы, системы и размер оплаты труда предприятием устанавливается самостоятельно. Предприятие могут использовать ЕТС, которые определяются в соответствии с утвержденными коэффициентами по 21-ому разряду и тарифными ставками 1-го разряда. Размер тарифной ставки 1-го разряда может меняться.

Начисление дополнительной заработной платы производится по среднему заработку.

Оплата за время очередных отпусков. За время отпуска сохраняется средний заработок, который определяется исходя из суммы начисленной заработной платы за расчетный период. Расчетным периодом являются 12 календарных месяцев, предшествующих отпуску. Среднедневной заработок исчисляется:

1) если весь расчетный период отработан полностью, то путем деления начисленной суммы зарплаты в расчетном периоде на 12 и среднемесячное число календарных дней в году.

2)если расчетный период отработан не полностью, то путем деления суммы заработной платы за отработанное время в расчетном периоде на количество календарных дней, приходящихся на данное отработанное время

Оплата пособий по временной нетрудоспособности производится на основе больничного листа, выдаваемого лечебными учреждениями. Пособие начисляется из расчета среднего заработка. Для исчисления средней заработной платы расчетным периодом являются 12 календарных месяцев, предшествующих наступлению нетрудоспособности. Средний дневной заработок определяется путем деления суммы начисленной заработной платы в расчетном периоде на количество рабочих дней соответственно по календарю пятидневной или шестидневной рабочей недели, установленной законодательством. Общая сумма пособия к начислению за месяц ограничивается величиной десятикратного месячного расчетного показателя, за исключением пособия по беременности и родам.

Из начисленной заработной платы производятся различные удержания.

Перечень и размеры удержаний из заработной платы ограничиваются законодательством о труде. В соответствии с ним из заработной платы работающих могут быть произведены следующие удержания:

* долг за работником;
* ранее полученный аванс;
* в погашение задолженности по подотчетным суммам;
* за недостачу, порчу или утерю имущества;
* за брак;
* по исполнительным листам;
* профсоюзные взносы (только у членов профсоюза ивидуальный подоходный налог
* обязательные пенсионные взносы в НПФ.

Синтетический учет расчетов с персоналом по оплате труда (по всем видам заработной платы, премиям, пособиям), а также выплаты доходов по акциям и другим ценным бумагам данного предприятия осуществляется на счете 3350 «Краткосрочная задолженность по оплате труда».

**3.**Для отражения сумм полученных авансом от покупателей предназначен счет 3510 «Краткосрочные авансы полученные». По кредиту указанного счет отражают суммы полученных авансов в корреспонденции со счетами по учету денежных средств. По дебету счета 3510 отражают суммы полученных авансов и полученной оплаты по частичной готовности продукции (работ, услуг), зачтенные при предъявлении покупателям и заказчикам счетов за поставленную продукцию (выполненные работы и оказанные услуги) полной готовности, в корреспонденции со счетами подраздела 1200 «Краткосрочная дебиторская задолженность».

Доходами будущих периодов являются доходы, полученные предприятием в отчетном периоде, но относящиеся к последующим отчетным периодам: арендная и квартирная плата; плата за коммунальные услуги; доход, полученный от реализации проездных билетов; стоимость подписки на периодическую печать; абонентная плата за пользование услугами связи и т.д.

Учет доходов будущих периодов ведется на счете 3520 «Доходы будущих периодов». По кредиту счета 3520 «Доходы будущих периодов» и дебету счетов учета денежных средств или подраздела 1200 «Краткосрочная дебиторская задолженность» отражаются суммы доходов, относящихся к будущим отчетным периодам. По дебету счета 3520 «Доходы будущих периодов» отражаются суммы доходов, перечисленных при наступлении отчетного периода, к которому эти доходы относятся, в корреспонденции: с соответствующими счетами раздела 6000 «Доходы».

**4.**К поставщикам и подрядчикам относят предприятия и организации, поставляющие ТМЦ или оказывающие услуги и выполняющие разные работы. Расчеты с поставщиками и подрядчиками, как правило, осуществляются безналичным путем. Форма расчетов определяется договором или соглашением. Основными формами расчетов являются: акцептная, аккредитивная, по платежным поручениям, чеками, платежными поручениями в порядке плановых платежей, в порядке зачета взаимных требований, векселями.

Для отражения информации о расчетах с поставщиками и подрядчиками предназначен одноименный счет 3310 «Краткосрочная задолженность поставщикам и подрядчикам», по кредиту которого отражается стоимость приобретенных ТМЗ, внеоборотных активов в корреспонденции со счетами – 1310,1330,1350,2410,2730 и др. Сумма НДС по приобретенным ценностям отражается по кредиту счета 3310 и дебету счета 1420 «НДС». Сумма обнаруженных недостач при приемке на склад оплаченных ТМЗ и внеоборотных активов относится с кредита счета 3310 в дебет счета 1280 «Прочая краткосрочная дебиторская задолженность».

От поставщика могут поступить ТМЦ без сопроводительных документов, это так называемая неотфактурованная поставка. Ценности приходуются на основании «Акта о приемке материалов». При поступлении документов поставщика сумму счета проводят обычной записью, а ранее произведенную запись сторнируют на основании справки бухгалтерии.

**5.**При недостаточности средств на производственное и социальное развитие предприятия могут привлекать займы. В зависимости от срока погашения различают долгосрочные (сроком более 1 года) и краткосрочные (менее 1 года) займы. Займы могут быть получены от банков, внебанковских учреждений на территории страны и за рубежом в национальной и иностранной валютах. Кредиты выдаются на основании заключенного кредитного договора.

Для обобщения информации по полученным кредитам предназначены счета подраздела 3000 «Краткосрочные финансовые обязательства», По кредиту этих счетов отражают остатки задолженности на начало и конец месяца и суммы полученных кредитов, а по дебету – погашение кредитов, займов, т.е. уменьшение задолженности. Начисленные проценты за пользованием займом отражают по дебету счета 7310 «Расходы по вознаграждениям» и кредиту счета 3380 «Краткосрочные вознаграждения к выплате». Уплата процентов отражается по дебету счета 3380 и кредиту счетов по учету денежных средств (1010,1040,1050 и др.) В конце года счет 7310 закрывается счетом 5410 «Прибыль (убыток) отчетного года».

**6.** Предприятия осуществляют расчеты с бюджетом по различным видам платежей: корпоративному подоходному налогу, индивидуальному подоходному налогу, НДС, акцизам, земельному налогу, налогу на имущество и др. в соответствии с налоговым законодательством РК. Учет расчетов с бюджетом ведут на счетах подраздела 3100 «Обязательства по налогам». По кредиту счетов отражают информацию о кредиторской задолженности бюджету: остатки задолженности на начало и конец месяца, и увеличение задолженности за месяц, а по дебету – суммы, подлежащие зачету или фактически перечисленные в бюджет.

**7.** Долгосрочное обязательство — это обязательство со сроком оплаты более одного года с фактической даты баланса (или операционного цикла) заемщика, в зависимости от того, что продлится дольше.

Причин для возникновения долгосрочных обязательств множество. Например, для некоторых фирм, особенно новых, получить привлеченный капитал легче, чем акционерный; полная стоимость привлечения заемных средств может быть ниже, чем финансирование путем выпуска новых акций; некоторые субъекты с высокой долей заемных средств зарабатывают прибыль на заемные средства, которая превышает норму процентных выплат.

Однако, увеличение обязательств опасно, так как возрастает доля затрат на выплату процентов по обязательствам. Долговые соглашения могут ограничивать действия и финансовую структуру субъекта-заемщика с целью снижения риска невыполнения обязательств. Ограничения могут включать максимальную величину дивидендов, требования по поддержанию уровня дохода и ликвидности и пр.

С точки зрения инвестора, кредитование — достаточно надежный способ размещения инвестиций, потому что кредиторы пользуются более высокой безопасностью законно осуществляемых долговых выплат (возврат актива осуществляется постепенно) и имеют преимущественные права на активы при ликвидации дебитора.

При оценке и измерении обязательств необходимо учитывать следующие принципы:

-долгосрочные обязательства регистрируются по справедливой рыночной стоимости товаров и услуг, полученных в долг;

-периодическая выплата процентов основана на рыночной процентной ставке на дату выпуска обязательств;

-остаточная стоимость долгосрочного обязательства на дату баланса - фактическая стоимость всех оставшихся выплат наличными, дисконтированных до рыночной процентной ставки при эмиссии. Процентная ставка, используемая для этой цели, не изменяется в течение срока обязательства.

К долгосрочным обязательствам можно отнести:

-обязательства по облигациям;

-обязательства по условным событиям и условные обязательства

-расходы по долгосрочным займам.

Облигация - долговое свидетельство, выпускаемое субъектами и государственными учреждениями для защиты больших сумм капитала на долгосрочной основе. Облигации - законные документы, представляющие собой формальное обещание, данное фирмой-эмитентом, оплачивать основную сумму и проценты для возврата капитала, инвестируемого держателями облигаций.

Облигации могут реализовываться несколькими способами. Обычно, вся эмиссия облигаций продается банкам-инвесторам. Инвестиционные банки могут гарантировать (оказывать помощь при продаже и принимать на себя всю или часть риска) эмиссию облигаций по определенной цене индивидуальным инвесторам. Частное прямое размещение финансовым учреждениям и отдельным инвесторам является альтернативой гарантии.

Большинство эмиссий облигаций предлагаются письменно. Письменное предложение - это документ, в который входят проверенные финансовые отчеты эмитента и устанавливается предлагаемая цена; предложенные свидетельства, описание деятельности компании-эмитента и условия, по которым могут быть проданы свидетельства.

Облигации**,** могутбытьвыпущеныпономинальнойстоимости Например, корпорация «Оазис» выпустила 1 января 200х г. 9%-ные облигации на сумму 100,000 тенге сроком на 5 лет. Проценты должны выплачиваться 2 раза в год 1 января и 1 июля. Облигации выпущены по номинальной стоимости. Запись о выпуске будет сделана по дебету счетов учета денежных средств и кредиту счета учета долгосрочной кредиторской задолженности (4030 «Прочие долгосрочные финансовые обязательства») на сумму 100,000 тенге.

Начислениепроцентов**:**

Суммапроцента **=** Суммазайма **х** Ставкапроцента **х** Срок

100,000 х 0.09 х 1/2 года= 4,500.

*Д 7320 К 4160 4,500*

Если рыночные и установленные процентные ставки равны, тогда облигации продаются по номинальной стоимости. В этом случае, выплата процентов дает доход равный рыночной ставке процентного дохода по облигациям того же срока и риска. Однако зачастую рыночная и установленная ставки не являются равнозначными. Изменения в рыночной ставке и цене эмиссии связаны между собой. Если рыночная ставка (12%) превышает установленную ставку (10%), тогда цена эмиссии облигации не должна превышать номинальную стоимость, для того чтобы принести инвестору доход равный рыночной ставке. Инвесторы не желают платить 1,000 номинальной стоимости за облигацию (которая приносит 10%) потому что, конкурирующие, долговые свидетельства приносят доход в 12%.

Если рыночная процентная ставка превышает установленную ставку, облигации реализуются со скидкой (ниже номинальной стоимости). Если установленная процентная ставка превышает рыночную ставку, тогда облигации продаются с премией(выше номинальной стоимости). В этом случае, облигации предлагают установленную ставку выше рыночной ставки, делая их при этом более заманчивыми. Цена облигаций возрастает до тех пор, пока доход начнет снижаться по отношению к рыночной ставке. Термины скидка и премия не означают отрицательные или положительные качества эмиссий облигаций. Они являются результатом поправок в реализационной цене для того, чтобы привести ставку процентного дохода в соответствие с рыночной ставкой, по аналогичным облигациям.

**8.** Условное событие это условие или обязательство, конечный результат которого, доход или убыток, будет подтвержден только при наступлении или не наступлении одного или нескольких событий в будущем. Оно может быть: 1.Вероятно: Совершение (или не совершение) будущего события вероятно.

2.Невероятно: Совершение (или не совершение) будущего события маловероятно.

По таким событиям может быть получен убыток или доход, а также может иметь место условное событие. Рассмотрим пример. Отразить условный убыток и признать обязательство по гарантийному обслуживанию товаров, если компания продала товаров на сумму 300,0 тыс. тенге и опыт показывает, что расходы по гарантийному обслуживанию составляют примерно 1% от продаж и в последствии были понесены расходы на гарантийное обслуживание в сумме 1,0 тыс. тенге. Д 1040 К 6010 300,0

Д 7210 К 4210 3,0

Д 4210 К 1010 1,0

Можно иметь и другой поход: Сразу расходы по гарантийному обслуживанию относить на расходы периода, а на стоимость реализованных товаров, которые находятся на гарантийном обслуживании создавать условные обязательства. К условным событиям можно отнести резерв на безнадежные долги, подсчитанные обязательства по гарантийному обслуживанию, судебные процессы и иски, а также ожидаемые убытки от реализации бизнеса.

**9.** Затратыпозаймам- затраты по выплате процентов и другие затраты, понесенные субъектом в связи с получением средств в займы, в том числе: проценты по краткосрочным и долгосрочным займам, включая проценты по банковскому овердрафту (сумма, оплаченная банком сверх остатка на текущем счете); амортизацию скидок по выпущенным облигациям; дополнительные затраты, понесенные при займе средств; арендную плату по финансируемой аренде (лизингу); курсовые разницы, возникающие при займах в иностранной валюте, если они рассматриваются как поправка к затратам по выплате процентов.

В соответствии с МСФО 23 «Затраты по займам» затраты, должны признаваться в качестве расходов того периода, в котором они произведены, но в некоторых случаях, предусмотрен альтернативный порядок учета затрат по займам т. е. затраты по займам, непосредственно относящиеся к приобретению, строительству или производству квалифицируемого актива, могут капитализироваться путем включения в стоимость этого актива.

Квалифицируемыйактив- это актив, подготовка которого к предполагаемому использованию или продажи обязательно требует значительного времени.

Методыучетазатратпозаймам: основной и допустимый (альтернативный) Заработная плата является основной формой вознаграждения работников за труд и обеспечивает их материальную заинтересованность в его результатах. Различают основную и дополнительную заработную плату.

# *Основная литература:*

1. Закон Республики Казахстан “О бухгалтерском учете и финансовой отчетности” от 28 февраля 2007 г.
2. Абдыманапов А.А. Концептуальные основы и принципы бухгалтерского учета: Учебное пособие-Алматы, 2003.-234с.
3. Радостовец В.В., Шмидт О.И. Теория и отраслевые особенности бухгалтерского учета - Алматы: «Центраудит-Казахстан», 2000.-496с.
4. Салина А.П. Принципы бухгалтерского учета: Учебное пособие-Алматы: «Экономика», 2003.-370с.
5. Сейдахметова Ф.С. Современный бухгалтерский учет: Учебное пособие. В 2-х частях. Ч.1 - Алматы: «Экономика», 2000.-336с.
6. Попова Л.А. Финансовый учет. Учебное пособие.- Караганда,2006.-257с.
7. Торшаева Ш.М. Принципы бухгалтерского учета. – Караганда, 2007. – 345 с.

***Дополнительная литература:***

8. Сборник нормативных актов по бухгалтерскому учету.- Алматы, 2007. – 67 с.

9. Методические рекомендации к МСБУ //БУ в РК. Выпуск 8. - Алматы, 2007. – 108 с.

10. Бюллетень бухгалтера – 2008-2009.

11. Фаил бухгалтера – 2008-2009.

12. www. Lem. kz

**Тема 9. Признание доходов и расходов и учет финансовых результатов.**

Элементами непосредственно связанными с изменением финансовых показателей являются доходы и расходы.

Доходы – это увеличение активов, либо уменьшение обязательств в отчетном периоде.

Расходы – это уменьшение активов, либо увеличение обязательств в отчетном периоде.

Вклады владельцев в собственный капитал не являются доходами, и распределение собственного капитала владельцами не является расходами.

Следует разграничивать доходы от основной (операционной) деятельности и доходы от неосновной (неоперационной) деятельности. Важно различать ценности, созданные в результате деятельности субъекта и их возникновение в результате дара или в случае непредвиденной удачи.

Утверждение, что доходы должны быть измерены текущей стоимостью денег или денежного эквивалента, предполагает, что все возвраты, торговые скидки и другие уменьшения предъявленной цены должны вычитаться из дохода. Они должны рассматриваться как уменьшение доходов (уменьшение предъявленной цены), а не как расходы, хотя на первый взгляд такая трактовка может показаться неочевидной.

Скидки с цены предоставляются чтобы уравнять оценку денежных средств, полученных в пределах периода действия скидки, с текущей дисконтированной оценкой сумм, которые будут получены по условиям кредита. Но одна из основных целей предоставления скидок при оплате состоит в сокращении потерь от сомнительных долгов с помощью поощрения досрочных или полных платежей. Если уровень скидки при оплате устанавливается рационально, то для продавца не будет иметь значения, получил ли он чистую цену (за вычетом скидки) или полную цену за минусом ожидаемых убытков по сомнительным долгам.

Все вышеизложенное необходимо рассматривать с соблюдением принципа существенности. При коротком периоде ожидания скидка может не приниматъся во внимание по трем причинам:

\*При низких ставках сумма скидки мала и не оказывает существенного влияния на оценку общего дохода. Например, если долг должен быть уплачен через 60 дней, сумма скидки по годовой ставке 10% составит меньше 2% от дохода.

\*Проценты должны быть отражены после отражения дохода от исходной сделки, однако, если проценты не существенны по величине, включение их в доход от продаж окажет незначительный эффект на совокупный доход за отчетный период.

Если доходы не дисконтируются, фактор ожидания (проценты) будет отсутствовать и доход учитывается как доход от реализации. В соответствии с международной практикой доход от продажи товаров должен признаваться, когда удовлетворяются все перечисленные ниже условия:

компания перевела на покупателя значительные риски и вознаграждения, связанные с собственностью на товары;

компания больше не участвует в управлении в той степени, которая обычно ассоциируется с правом собственности, и не контролирует проданные товары;

сумма выручки может быть надежно оценена.

Возможны следующие моменты признания доходов:

Доход, признанный при передаче (момент продажи).

Доход, признанный после передачи.

Доход, признанный до передачи.

Расходы - это уменьшение экономических ресурсов вследствие расходования или сокращения активов, или возникновения обязательств в результате обычной деятельности хозяйствующей единицы по получению доходов.

После того, как доход за отчетный период измерен и признан в соответствии с принципом дохода, применяется принцип соответствия для измерения и признания расходов за этот же период. Это второй этап в процессе признания дохода.

Принцип соответствия требует, чтобы за любой отчетный период, согласно критериям признания, доходы определялись в соответствии с принципом дохода; затем за этот период определяются расходы, возникающие в ходе получения доходов за период. Суть метода соответствия состоит в том, что, поскольку зарабатываются доходы, определенные активы должны потребляться (например, сырье), продаваться (например, готовая продукция) или использоваться услуги (например, зарплата). Затраты на использование активов и услуг должны признаваться и учитываться в отчете как расходы за период, в течение которого признается относящийся к нему доход.

Расходы можно классифицировать следующим образом:

\*Прямые расходы - себестоимость реализованных товаров соответствующая доходу. Такие расходы признаются по признанию доходов, возникающих непосредственно и совместно в результате проведения тех же операций, или событий.

\*Расходы периода - расходы, связанные с процессом реализации и общие административные расходы.  
Эти расходы признаются в течение периода, в котором они возникли.

\*Распределенные расходы - это такие расходы, как амортизация и страховка. Эти расходы распределяются равномерно на периоды, в течение которых ожидается, что соответствующие активы принесут доход..

\*Расходы, относящиеся непосредственно к реализации продукции это расходы напрямую связанные с продажей продукции в течение периода, обычно включают следующие:

\*Себестоимость материалов и труда, используемого на производство, или расходы на приобретение запасов товаров, сырья, которые реализуются в течение отчетного периода (себестоимость реализованных товаров);

\*Расходы, связанные с процессом реализации, такие, как комиссионные по продаже, заработная плата, аренда, издержки по перевозке груза;

\*Расходы по гарантийным обязательствам на проданную продукцию.

По принципу соответствия расходы, непосредственно относящиеся к продаже продукции, следует признавать как расходы в течение отчетного периода, в котором признаются доходы, относящиеся к продаже. Для целей бухгалтерского учета некоторые расходы трудно привести в соответствие с доходами от продаж. Например, расходы на рекламу, исследования и развитие делаются с целью расширить возможности быстрой реализации продукции какой-либо фирмы. Однако, трудно установить прямую связь между этими затратами и конкретными доходами, поэтому такие издержки считаются расходами при их возникновении.

Для отражения доходов предназначены счета раздела 6000 «Доходы». В конце года эти счета счетом 5410 «Прибыль (убыток) отчетного года».

Счета раздела 7000 «Расходы» предназначены для отражения себестоимости реализованной готовой продукции (товаров, работ, услуг), а также прочих расходов, связанных с реализацией продукции и прочих активов предприятия. В течение года все расходы отражаются по дебету счетов раздела 7000 «Расходы», а в конце года списываются на счет 5410 «Прибыль (убыток) отчетного года».

# *Основная литература:*

1. Закон Республики Казахстан “О бухгалтерском учете и финансовой отчетности” от 28 февраля 2007 г.
2. Абдыманапов А.А. Концептуальные основы и принципы бухгалтерского учета: Учебное пособие-Алматы, 2003.-234с.
3. Радостовец В.В., Шмидт О.И. Теория и отраслевые особенности бухгалтерского учета - Алматы: «Центраудит-Казахстан», 2000.-496с.
4. Салина А.П. Принципы бухгалтерского учета: Учебное пособие-Алматы: «Экономика», 2003.-370с.
5. Сейдахметова Ф.С. Современный бухгалтерский учет: Учебное пособие. В 2-х частях. Ч.1 - Алматы: «Экономика», 2000.-336с.
6. Попова Л.А. Финансовый учет. Учебное пособие.- Караганда,2006.-257с.
7. Торшаева Ш.М. Принципы бухгалтерского учета. – Караганда, 2007. – 345 с.

***Дополнительная литература:***

8. Сборник нормативных актов по бухгалтерскому учету.- Алматы, 2007. – 67 с.

9. Методические рекомендации к МСБУ //БУ в РК. Выпуск 8. - Алматы, 2007. – 108 с.

10. Бюллетень бухгалтера – 2008-2009.

11. Фаил бухгалтера – 2008-2009.

**Тема 10. Представление финансовой отчетности**

*1.Отчетность: виды и формы*

*2.Бухгалтерский баланс*

*3.Отчет о доходах и расходах*

*4.Отчет о движении денег*

*5.Отчет об изменениях в собственном капитале*

*6.Пояснительная записка (примечание) и учетная политика*

**1.** Отчетность – это совокупность показателей, комплексно характеризующих финансово-хозяйственную деятельность предприятия. Показатели ее формируются путем периодической сводки и обобщения, учетных данных в установленных для этого таблицах. Целью финансовой отчетности является обеспечение пользователей полезной, значимой и достоверной информацией о финансовом положении юридического лица, результатах деятельности и изменениях в его финансовом положении за отчетный период.

В соответствии с Приказом Министра Финансов Республики Казахстан от 22 декабря 2005 года № 427 финансовая отчетность для субъектов перешедших на МСФО состоит из бухгалтерского баланса, отчета о доходах и расходах , отчета о движении денег, отчета об изменениях в собственном капитале, пояснительной записки и учетной политики.

**2.** В бухгалтерском балансе должны быть раскрыты итоговые суммы краткосрочных и долгосрочных активов, краткосрочных и долгосрочных обязательств, капитала. Взаимные зачеты между статьями краткосрочных активов и краткосрочных обязательств в балансе не допускаются. Отдельные статьи баланса не должны включаться в другие статьи или сворачиваться без дополнительных указаний.

**3.** В отчете о доходах и расходах необходимо раскрыть следующую информацию:

доход от реализации продукции и оказания услуг

себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг

валовая прибыль

доходы от финансирования

прочие доходы

расходы на реализацию продукции и оказание услуг

административные расходы

расходы на финансирование

прочие расходы

доля прибыли (убытка) организаций, учитываемых по методу долевого участия

прибыль (убыток) от прекращенной деятельности

прибыль (убыток) до налогообложения

расходы по корпоративному подоходному налогу

итоговая прибыль (убыток) за период до вычета доли меньшинства

доля меньшинства

итоговая прибыль (убыток) за период

прибыль на акцию

**4**.Отчет о движении денег – это форма отчетности, которая позволяет оценить изменения в финансовом положении юридического лица, обеспечивая их информацией о поступлении и выбытии денег за отчетный период в разрезе операционной, инвестиционной и финансовой деятельности.

**Финансовая деятельность** – деятельность юридического лица, результатом которой является изменение в размере и составе собственного капитала и заемных средств.

**Инвестиционная деятельность** – это приобретение и продажа долгосрочных активов и других инвестиций, не включенных в денежные эквиваленты, выдача и получение погашаемых кредитов.

**Операционная деятельность** основная деятельность юридического лица по получению дохода и иная деятельность, не относящаяся к инвестиционной и финансовой.

Неденежные операции, связанные с инвестиционной и финансовой деятельностью: к ним можно отнести приобретенных основных средств, за счет долгосрочных кредитов, конвертацию облигаций в обыкновенные акции. Эти операции могли бы не отражаться в отчете, так как не затрагивают деньги, но однако поскольку одной из целей отчета является отражение инвестиционной и финансовой деятельности, а эти операции повлияют на состояние денег в будущем, то подобные операции должны быть отражены в отчете, только в специальном разделе «Перечень неденежных операции инвестиционного и финансового характера»

Отчет

за период \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

І Движение денег от операционной деятельности

поступление, выбытие

Чистая сумма денежных средств от операционной деятельности

2 Движение денег от финансовой деятельности

поступление, выбытие

Чистая сумма денежных средств от финансовой деятельности

3 Движение денег от инвестиционной деятельности

поступление, выбытие

Чистая сумма денежных средств от инвестиционной деятельности

Итого: увеличение +/- уменьшение денежных средств

Денежные средства и их эквиваленты на начало отчетного периода

Денежные средства и их эквиваленты на конец отчетного периода

Раскрытие движения денежных средств может быть, произведено используя методы:

-прямой

-косвенный

-нетто-основа

**5.** Предприятие должно представлять в качестве отдельной формы финансовой отчетности отчет об изменениях в собственном капитале, показывающий:

1.Чистый доход (убыток) за отчетный период

2.Каждую статью доходов и расходов, которая признается в собственном капитале и общую сумму таких статей

3.Кумулятивный эффект изменений в учетной политике и корректировку существенных ошибок

Кроме того, предприятие должно представлять либо в пояснительной записке, либо в отчете об изменениях в собственном капитале:

-Суммы операций по капиталу с собственниками и распределения им

-Сальдо нераспределенного дохода или убытка на начало периода, на отчетную дату и изменения за период

-Сверку между балансовой стоимостью каждого класса уставного капитала, дополнительного оплаченного капитала, дополнительного неоплаченного капитала и резервного капитала на начало и конец периода с отдельным раскрытием каждого изменения.

**6**. Пояснительная записка должна:

-представлять информацию об основе подготовки финансовой отчетности и учетной политике, выбранной и применяемой предприятием;

-раскрывать информацию, требуемую МСБУ и МСФО, которая не представлена в финансовой отчетности;

-обеспечивать дополнительную информацию, которая не представлена в финансовой отчетности, но необходима для достоверного представления.

Пояснительная записка включает описание или более подробный анализ сумм показанных в финансовых отчетах, а также дополнительную информацию, которая полезна пользователям (например, условные или договорные обязательства).

Учетная политика должна описывать:

-основу (или основы) оценки, использованную для подготовки финансовой отчетности

-каждый конкретный вопрос учетной политики, который необходим для правильного понимания финансовой отчетности.

Учетная политика включает:

-признание доходов от реализации

-признание и износ основных средств, амортизацию нематериальных активов

-капитализацию затрат по займам и другим затратам

-инвестиции в недвижимость

-и др.

Базой для формирования учетной политики являются стандарты бухгалтерского учета, которые допускают альтернативные способы отражения хозяйственных операций. Ответственность за формирование учетной политики лежит на руководителе субъекта. Формирование учетной политики заключается в выборе одного из способов, предлагаемых в каждом стандарте, обосновании их, исходя из условий хозяйственной деятельности субъекта и принятии в качестве основы для ведения бухгалтерского учета и представления финансовой отчетности.

Финансовые отчеты составляются на основе принципа начисления, в соответствии с которым доходы признаются (отражаются), когда они заработаны, а расходы и убытки, когда они были понесены, а не когда получены или выплачены. Согласно принципу начисления следует использовать процедуры начислений, отсрочки и распределения для приведения в соответствие доходов и расходов отчетного периода, которые могут быть получены в результате одной и той же или косвенно связанных операций или событий. Информация, предоставленная в финансовой отчетности, должна быть понятной, значимой, существенной, достоверной и сопоставимой- это основные качественные характеристики, лежащие в основе составления финансовой отчетности и определяемые стандартами бухгалтерского учета.

# *Основная литература:*

1. Закон Республики Казахстан “О бухгалтерском учете и финансовой отчетности” от 28 февраля 2007 г.
2. Абдыманапов А.А. Концептуальные основы и принципы бухгалтерского учета: Учебное пособие-Алматы, 2003.-234с.
3. Радостовец В.В., Шмидт О.И. Теория и отраслевые особенности бухгалтерского учета - Алматы: «Центраудит-Казахстан», 2000.-496с.
4. Салина А.П. Принципы бухгалтерского учета: Учебное пособие-Алматы: «Экономика», 2003.-370с.
5. Сейдахметова Ф.С. Современный бухгалтерский учет: Учебное пособие. В 2-х частях. Ч.1 - Алматы: «Экономика», 2000.-336с.
6. Попова Л.А. Финансовый учет. Учебное пособие.- Караганда,2006.-257с.
7. Торшаева Ш.М. Принципы бухгалтерского учета. – Караганда, 2007. – 345 с.

***Дополнительная литература:***

8. Сборник нормативных актов по бухгалтерскому учету.- Алматы, 2007. – 67 с.

9. Методические рекомендации к МСБУ //БУ в РК. Выпуск 8. - Алматы, 2007. – 108 с.

10. Бюллетень бухгалтера – 2008-2009.

11. Фаил бухгалтера – 2008-2009.

12. www. Lem. kz