**Конспекты лекций по курсу «Финансовый учет»**

***МОДУЛЬ 1. УЧЕТ ТЕКУЩИХ АКТИВОВ***

**Тема 1. Учет денежных средств и их эквивалентов**

Денежные средства - это наиболее ликвидная категория активов, которая обеспечивает организации наибольшую степень ликвидности, а следовательно, и свободы выбора действий.

Денежные средства отражаются по номинальной стоимости. Денежные средства состоят из имеющихся в наличии монет и банкнот, чеков и денежных переводов, а также вкладов на счетах в банке, которые по требованию могут быть немедленно предоставлены.

Избыточные денежные средства организация может вложить в срочные депозиты или депозитные сертификаты банков и других финансовых институтов, в государственные или другие ценные бумаги, такие вклады правомерно называются инвестициями. Но если это высоколиквидные инвестиции, такие например, срок которых составляет менее 90 дней с момента покупки, то они называются эквивалентами денежных средств, поскольку эти денежные средства так быстро переводятся в денежные средства, что в балансе рассматриваются как денежные средства. (Ф,У. с.223).

Задачи учета денежных средств заключаются в обеспечении сохранности денежных средств и контроля за использованием их по целевому назначению в соответствии с лимитами, сметами; полном и своевременном документировании всех операций по движению денежных средств; соблюдении расчетной и финансовой дисциплины; своевременном и достоверном ведении аналитического учета; полном и своевременном проведении инвентаризации денежных средств; проведении платежей через банк путем безналичных расчетов.

Порядок ведения учета кассовых операции регулируется Приказом Минфина РК «Об утверждении правил ведения бухгалтерского учета» от 22 июня 2007 №221

Для приема, хранения и расходования наличных денежных средств организации имеют кассу, оборудованную в соответствии с действующим законодательством.

За сохранность денежных средств в кассе отвечает кассир, который несет полную материальную ответственность.

Для учета кассовых операций применяются следующие типовые формы первичных документов и учетных регистров:

* приходный кассовый ордер
* расходный кассовый ордер
* журнал регистрации приходных и расходных кассовых ордеров платежная ведомость
* денежный чек
* объявление на взнос наличных денег в банк
* кассовая книга.

Поступление денег в кассу и выдачу их из кассы оформляют приходными и расходными кассовыми ордерами.

Выдача из кассы зарплаты, пособий, отпускных и т. д. оформляется платежными ведомостями или расходными кассовыми ордерами. Для получения денежных средств с расчетного счета, предприятие получает в банке чековую книжку. Чек является письменным указанием предприятия банку о выдаче ему определенной суммы наличности с расчетного счета. Для внесения наличных денег на расчетный счет в банк заполняется объявление на взнос наличных денег. Квитанция данного документа остается на предприятии. Учет движения наличных денег отражается в кассовой книге.

Синтетический учет наличных денежных средств осуществляется на активном счетах подраздела 1000 «Денежные средства», которая включает следующие группы счетов: 1010 - «Денежные средства в кассе», где учитывается движение денежных средств в кассе в национальной валюте и в иностранной валюте;

Счета по классификации являются активными, основными и расчетными. По дебету счетов отражается остаток на начало и конец месяца, поступление денежных средств течение в текущего периода, а по кредиту отражается выбытие (расход) денежных средств в течение текущего периода.

Оприходование наличных денег в кассу производится кассиром по приходным кассовым ордерам (ф.№ КО-1), подписанным главным бухгалтером или уполномоченными на это лицами. При этом выдаётся квитанция, подписанная главным бухгалтером и кассиром. При составлении КО-1 должно быть юридическое обоснование для принятия денежных средств в кассу. Одновременно с заполнением приходного кассового ордера оформляется квитанция к нему, которая выдаётся лицу, сдавшему деньги, только после получения их кассиром.

В приходном кассовом ордере указывают, от кого приняты деньги, за что и сумма, подпись главного бухгалтера и кассира. Наличность, полученная в учреждениях банков, должна расходоваться на те цели, на которые она была получена.

Выдачу наличных денег кассир оформляет расходным кассовым ордером (ф.№ КО-2), платёжными ведомостями на выдачу аванса, заработной платы работникам. КО -2 составляется при наличии основания, т.е. указывается, кому выданы деньги и на какие цели. Документы на выдачу денег подписываются руководителем и главным бухгалтером или лицами ими уполномоченными. Подпись руководителя не обязательна, если имеется его разрешающая подпись на прилагаемых к расходным ордерам документах.

КО-1 и квитанция к ним, а также КО-2 должны быть заполнены чётко, без исправлений, даже оговоренных. Выдача КО-1 и КО-2 лицам, вносящим или получающим деньги, запрещается. Приём и выдача денег может осуществляться только в день составления кассовых ордеров. КО-1 и КО-2, а также заменяющие их документы до передачи их в кассу регистрируются бухгалтерией в журнале регистрации приходных и расходных приходных и расходных кассовых документов выполняется нарастающим итогом с начала до конца года.

**Тема 2. Учет дебиторской задолженности. Признание и оценка, классификация**

Дебиторская задолженность в соответствии, как с международными, так и с казахстанскими стандартами бухгалтерского учета определяется как сумма причитающаяся компании от покупателей (дебиторов). Она подтверждается счетами-фактурами или другими долговыми обязательствами. Векселя полученные подтверждаются официальными долговыми обязательствами.

 Дебиторская задолженность включает в себя претензии на денежные средства, товары, услуги и прочие неденежные активы других компаний

Дебиторская задолженность бывает:

Краткосрочной и долгосрочной в зависимости от срока оплаты счетов к получению или ожидаемой даты погашения долга.

По характеру образования дебиторская задолженность делится на нормальную и неоправданную.

Существует два вида дебиторской задолженности:

* торговая дебиторская задолженность – это суммы обязательств покупателей за товары и услуги, реализованные в результате основной деятельности;
* неторговая дебиторская задолженность, которая возникает в результате других видов деятельности

Актив дебиторской задолженности имеет три существенные характеристики:

* Он воплощает будущую выгоду, обеспечивающую способность прямо или косвенно создавать прирост денежных средств.
* Активы представляют собой ресурсы, которыми управляет хозяйствующий субъект. Причем права на выгоду или потенциальные услуги должны быть законны или иметь юридическое доказательство возможности их получения.

Например, при отражении факта продажи актива у продавца образуется дебиторская задолженность. Договор купли-продажи позволяет определить вероятную будущую выгоду. Но, если покупатель не внесет определенную сумму погашения дебиторской задолженности, то продавец фактически не теряет контроль над ресурсами, то есть потенциальным поступлениям, и следовательно, актив перестает быть активом.

* К активам не относятся выгода, которая будет получена в будущем, но в настоящее время не находится под контролем предприятия. При этом ключевым моментом является решение бухгалтера о том, что та или иная хозяйственная операция произойдет.

Учет дебиторской задолженности ведется на счетах подраздела 1200 «Краткосрочная дебиторская задолженность», Подраздел 2100 «Долгосрочная дебиторская задолженность» предназначен для учета долгосрочной дебиторской задолженности

*Оценка дебиторской задолженности*

* Дебиторская задолженность признается только тогда, когда признается связанный с ней доход.
* Дебиторская задолженность оценивается по начальной стоимости за минусом корректировок на сомнительные долги, денежных скидок, возврата проданных товаров, и в результате этого определяется чистая стоимость счетов к получению
* Обычным сроком погашения принято считать период от 30 до 60 дней, по истечении которого счета к получению считаются просроченными. Отдельные счета к получению с кредитовым сальдо (в результате предоплаты или переплаты) должны быть переклассифицированы и отчитываться по ним нужно как по обязательствам. Эти кредитовые сальдо не должны включаться в дебиторскую задолженность.

*Учет сомнительной дебиторской задолженности. Методы оценки сомнительных долгов*

Сомнительным требованием признается дебиторская задолженность, которая не погашена в установленный срок, а если он не установлен, то в течение необходимого для того времени, а также задолженность, которая не обеспечена соответствующими гарантиями.

Резервы по сомнительным требованиям создаются в конце года на основании данных инвентаризации дебиторской задолженности.

При создании резервов по сомнительным требованиям на суммы, направленные в резерв по сомнительным требованиям, Дебетуют счет 7440 - «Расходы по созданию резерва и списанию безнадежных требований», Кредитуют счет 1290 «Резерв по сомнительным требованиям».

**Тема 3. Учет запасов. Признание и оценка, классификация. МСФО 2**

Определение и классификация запасов

Порядок учета запасов регулируется НСФО 2 раздел 12 «Запасы»и МСФО 2 «Запасы»

В соответствии с пунктом 213 НСФО 2 запасы - это активы:

- предназначенные для продажи в ходе обычной деятельности;

- в процессе производства для такой продажи; или

- в форме сырья и материалов, предназначенных для использования в производственном процессе или при предоставлении услуг.

По функциональной роли и назначению в процессе производства все запасы подразделяются на *основные и вспомогательные*.

* *Основные* – это материалы, которые вещественно входят в изготовляемую продукцию, образуя ее материальную основу.
* *Вспомогательные* – это материалы, которые входят в состав вырабатываемой продукции, но в отличие от основных материалов, не создают вещественной основы производимой продукции. Эти материалы применяют в качестве компонентов к основным материалам для придания продукции необходимых качеств.

Оценка запасов

Для целей финансовой отчетности запасы оцениваются по наименьшей из двух величин:

* себестоимости
* цены продажи за вычетом возможных затрат на завершение и сбыт (чистой продажной стоимости).

Оценка и методы оценки товарно-материальных запасов по себестоимости

Себестоимость запасов включает все затраты по приобретению, затраты по переработке и другие затраты, произведенные в целях доставки запасов до их настоящего место нахождения и доведения их до текущего состояния. Себестоимости запасов обычно включаются следующие затраты:

1. цена в счете-фактуре за вычетом скидок при покупке;
2. расходы на транспортировку, включая страхование товаров в пути;
3. соответствующие налоги и сборы;
4. прочие затраты.

Затраты на приобретение состоят из:

* стоимости запасов по ценам поставщиков (продавцов);
* таможенных платежей (по импортируемым ценностям);
* невозмещаемых налогов;
* стоимость фрахта (с учетом погрузочно-разгрузочных работ и страхования товаров в пути) транспортных, экспедиторских и других расходов, непосредственно относящихся к приобретению запасов.

При определении затрат на приобретение запасов торговые скидки, возвраты и уменьшения платежей, другие аналогичные элементы вычитаются.

Затраты на переработку запасов включают, прежде всего, прямые затраты, непосредственно связанные с конкретными видами производимой продукции.

Прочие затраты включаются в себестоимость запасов только в том случае, когда они непосредственно связаны с доведением запасов до места назначения и соответствующего состояния.

Согласно МСФО 2 «Запасы» при оценке запасов по себестоимости используют один из следующих методов, которые основываются на различных допущениях о движении затрат:

* метод специфической идентификации;
* метод средневзвешенной стоимости;
* метод «первое поступление - первый отпуск» (ФИФО)

Выбор метода зависит от характера деятельности, финансового влияния данных методов и затрат, связанных с их применением.

***МОДУЛЬ 2. УЧЕТ ДОЛГОСРОЧНЫХ АКТИВОВ***

**Тема 4. Учет основных средств: Признание и оценка, классификация**

Основные средства – материальные активы, которые используются компанией для производства или поставки товаров и услуг сдачи в аренду другим компаниям; для административных целей или которые предполагается использовать в течение более, чем одного периода.

Основные средства в зависимости от степени их использования подразделяются на:

* находящиеся в эксплуатации;
* в запасе (резерве);
* в стадии достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации;

Основные средства в зависимости от имеющихся прав на объекты основных средств подразделяются на:

* объекты основных средств, принадлежащие организации на праве собственности (в том числе сданные в аренду);
* объекты основных средств, находящиеся у организации в оперативном управлении или хозяйственном ведении;
* объекты основных средств, полученные организацией в аренду.

Основные средства в зависимости от их назначения и целевого использования подразделяются на основные средства производственного и непроизводственного назначения.

Объект основных средств должен быть признан в качестве актива, когда:

* С большой долей вероятности можно утверждать, что компания получит связанные с активом будущие экономические выгоды; и
* Себестоимость актива может быть надежно определена.

Основные средства признаются в балансе по себестоимости.

**Себестоимость** – это сумма уплаченных денежных средств или их эквивалентов или справедливая стоимость другого возмещения, переданного для приобретения актива на момент его приобретения или сооружения. Также есть другие определения себестоимости:

* покупная цена (в т.ч. импортные пошлины и не возмещаемые налоги на покупку, за вычетом торговых скидок);
* прямые затраты по приведению актива в состояние готовности для использования по назначению, например: стоимость профессиональных услуг, таких как работа архитекторов, инженеров, оценщиков и посредников; затраты на доставку и разгрузку; затраты на подготовку площадки (а также на снос существующей на земельном участке постройки).

***Элементы себестоимости***

**1. Цена приобретения:**

* + Импортные пошлины
	+ Не возмещаемые налоги
	+ Прямые затраты на покупку

**2. Затраты на приведение актива в готовность для использования:**

* + Вознаграждения сотрудникам
	+ Подготовка площадки
	+ Поставка
	+ Запуск
	+ Профессиональные услуги

**3. Первоначальная оценка затрат под будущее выбытие актива:**

* Затраты на восстановление, добавленные в момент пуска
* Затраты на восстановление, добавленные при эксплуатации

После первоначального признания субъект осуществляет последующее измерение всех объектов основных средств по одной из двух моделей:

1. по модели капитализации затрат – организация должна учитывать стоимость объекта основных средств по его себестоимости за вычетом всей суммы накопленной амортизациии накопленных убытков от обесценения;
2. по модели учета по переоцененной стоимости - при которой объекты недвижимости, зданий и оборудования учитываются по переоцененной стоимости, являющейся их справедливой стоимостью на дату переоценки за вычетом амортизации и убытков от обесценения, накопленных после переоценки. Данная модель используется в случае, если справедливую стоимость можно надежно оценить. Переоценки должны проводится достаточно регулярно, чтобы балансовая стоимость существенно не отличалась от справедливой стоимости на отчетную дату.

При отражении основных средств в отчетности используются следующие виды оценок

* *Балансовая стоимость*
* *Себестоимость*
* *Амортизируемая стоимость*
* *Специфическая для организации стоимость*
* *Справедливая стоимость*
* *Возмещаемая сумма актива*
* *Остаточная стоимость*

Формирования первоначальной стоимости основных средств зависит от способов их поступления в организацию.Основными способами поступления основных средств являются:

* приобретение основных средств за плату у других организаций;
* строительство объекта основных средств подрядным способом;
* строительство объекта основных средств хозяйственным способом;
* поступление основных средств в счет вклада в уставный капитал;
* безвозмездное получение основных средств от других организаций;
* поступление основных средств в обмен на другое имущество и др.

Учет основных средств ведется на, основных инвентарных счетах подраздела 2400 «Основные средства». Данный подраздел включает следующие группы счетов: 2410 - «Основные средства»; 2420 - «Амортизация основных средств»; 2430 - «Убыток от обесценения основных средств».

В теории и практике учета амортизации основных средств применяют следующие термины: «износ», «амортизация», «амортизационные отчисления».

Износ – это утрата основными средствами своих потребительских свойств и первоначальной стоимости под влиянием объективных факторов (воздействие сил природы на основных средств и др.) Различают следующие виды износа : физический износ; моральный износ.

Под физическим износом основных средств понимают ухудшение их технического состояния (потеря эксплуатационных, механических и иных качеств), в результате чего происходит снижение их первоначальной стоимости.

Под моральным износом понимают процесс устаревания, существенное снижение стоимости основных средств, возникающие в результате роста производительности труда в отраслях производящих эти основные средства, и появление новых, более совершенных и производительных машин и оборудования.

Согласно МСФО 16 «Основные средства» выделяют следующие основные требования к амортизации основных средств:

* амортизируемая стоимость объекта должна списываться систематически на протяжении срока полезной службы;
* используемый способ амортизации должен отражать процесс потребления компанией экономических выгод, заключенных в объекте;
* амортизационные отчисления за каждый период должны признаваться расходом, кроме случаев, когда они включаются в балансовую стоимость другого актива.

Амортизация – это процесс перенесения стоимости основных средств на стоимость продукции (работ, услуг)

Существует четыре фактора влияющих на расчет амортизации. Это:

 1) себестоимость;

 2) остаточная стоимость;

 3) амортизируемая стоимость;

 4) расчетный срок полезного использования .

Амортизация объектов основных средств производится путем начисления амортизационных отчислений одним из методов:

Для учета износа основных средств применяют пассивные счета 2420 «Амортизация основных средств», В зависимости от детализации по классам основных средств открываются синтетические счета. К каждому из указанных выше счетов могут быть открыты субсчета. Сумма износа по полностью амортизированным основным средствам не начисляется.

По Кт счета 2420 отражается начисления износа, а по Дт 2420 списание накопленного износа

Например начислен износ по оборудованию используемой в административных целях и др.:

 Дт 2930 Незавершенное строительство

 7210 Административные расходы

 7110 Расходы по реализации продукции и оказанию услуг

 8110 Основное производство

 8210 Полуфабрикаты собственного производства

 8310 Вспомогательные производства

 8410 Накладные расходы

Кт 2420 Амортизация основных средств

При списании накопленного износа:

 Дт 2420 Амортизация основных средств

 Кт 2410 Основные средства

**Переоценка и инвентаризация основных средств**

Переоценка первоначальной стоимости основных средств обусловлена появлением новых условии их воспроизводства, ростом инфляции. Переоценка обусловлена рядом факторов:

* динамикой инфляции,
* изменением условии производства и
* реализации техники и технологии производства и т.д.

Основная цель введения восстановительной стоимости — установить их реальную оценку.

 МСБУ 16 допускает две модели последующей оценки объектов основных средств:

1) модель стоимости, при которой за основу принята оценка по *первоначальной стоимости*: объекты основных средств после признания отражаются по фактической стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения.

2) модель переоценки, при которой объекты основных средств учитываются по *переоцененной стоимости*, являющейся их справедливой стоимостью на дату переоценки за вычетом амортизации и убытков от обесценения, накопленных после переоценки. Данная модель используется в случае, если справедливую стоимость можно надежно оценить. Переоценки должны проводится достаточно регулярно, чтобы балансовая стоимость существенно не отличалась от справедливой стоимости на отчетную дату.

Для земли и зданий справедливая стоимость соответствует рыночной стоимости, определяемой профессиональным оценщиком с помощью обычных методов оценки.

Для машин и оборудования обычно используют рыночную стоимость на момент проведения переоценки. Иногда очень сложно определить рыночную стоимость оборудования. В таком случае, можно использовать текущую стоимость будущих доходов или стоимость замещения с поправкой на амортизацию. При этом, под замещением подразумевается не просто сходное оборудование, но оборудование, имеющее такие же возможности, как и оцениваемое.

Разница от переоценки относится на резервы по переоценке (собственный капитал), если разница положительная, или в ОПиУ в прочие убытки, если стоимость снизилась.

Если переоценка не является первичной, то снижение стоимости осуществляется сначала за счет снижения ранее признанных резервов по переоценке и лишь затем относится на прочие убытки.

Повышение стоимости актива при повторных переоценках сначала должно компенсировать ранее признанные убытки в отчете о прибыли и убытках, а лишь затем формировать резервы.

**Тема 5. Учет нематериальных активов. Признание и оценка, классификация**

*Нематериальные активы* - это активы, как правило, долгосрочной природы, не имеющие физи­ческой сущности, но имеющие стоимость, основанную на правах и привилегиях собственника. Признание статьи в качестве нематериального актива требует от предприятия продемонстрировать, что такая статья отвечает:

* определению нематериального актива и
* критериям признания, установленным стандартом.

*Нематериальный актив*- это определяемый (идентифицируемый) не денежный актив (актив - это ресурс, контролируемый компанией в результате прошлых событий, от которого ожидается получение экономических выгод в будущем), не имеющий физической формы. Порядок учета нематериальных активов регламентируется МСФО 38 «Нематериальные активы». Для того чтобы нематериальные активы признавались в учете и от­четности, они должны удовлетворять не только определению нема­териального актива, но и критериям признания. Критерии признания нематериальных активов предусматривают выполнение одновременно двух условий:

1. наличие высокой степени уверенности в том, что компания смо­жет получить в будущем связанные с активом экономические вы­годы;
2. надежность оценки фактической стоимости активов.

Экономические выгоды, связанные непосредственно с данным нема­териальным активом, включают доходы от реализации товаров (работ, слуг), снижение затрат на производство или другие выгоды как результат применения актива самой компанией. Будущие экономи­ческие выгоды, непосредственно связанные с данным нематериаль­ным активом, будут получены в случае, если:

1) определена роль нематериального актива в увеличении будущих экономических выгод;

2) есть способность и намерение компании использовать данный ак­тив (эта способность и намерение должны быть продемонстриро­ваны технико-экономическими обоснованиями, бизнес-планами);

3) существуют адекватные технические, финансовые и другие ресур­сы, позволяющие субъекту получить ожидаемые будущие эконо­мические выгоды (имеются договоры с кредитными учреждения­ми, партнерами).

Стоимость нематериального актива может быть определена достовер­но только при существовании активного рынка. Активный рынок – это рынок, где соблюдаются следующие условия:

* товары, продаваемые на рынке, однородны;
* обычно в любое время можно найти желающих вступить в сделку продавцов и покупателей;
* цены на подобные продаваемые и покупаемые товары доступны для общественности (публикуются).

***Нематериальные активы:*** *а*вторские права, патенты, лицензии и франшизы, права на эксплуатацию, торговые марки и товарные знаки, программное обеспечение, технологии, рецепты, фор­мулы, чертежи и прототипы. Главными вопросами в учете нематериальных активов являются:

1. определение первоначальной стоимости (себестоимости);
2. определение срока полезной службы и способа начисления амор­тизации;
3. отражение в учете постоянно и существенно уменьшающейся сто­имости таких активов.

Кроме того, существуют специфические проблемы, связанные с от­ражением таких видов нематериальных активов, как деловая репута­ция (гудвилл), затраты на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы (НИОКР), затраты на разработку программно­гo обеспечения.

В соответствии с МСФО 38 одним из основных вопросов в учете не­материальных активов является их оценка. Различают следующие виды оценки нематериальных активов:

* *себестоимость (фактическая или историческая стоимость)* - это сумма уплаченных денежных средств или эквивалентов денежных средств; или справедливая стоимость другого возмещения, переданного для при­обретения актива на момент его приобретения или создания; или сумма, отнесенная к данному активу при его признании в соответ­ствии с требованиями других МСФО;
* *балансовая (учетная) стоимость* - сумма, по которой актив при­знается в бухгалтерском балансе, за вычетом суммы накопленной амоpтизации (амортизационных отчислений) и накопленного убыт­ка от обесценения;
* *ликвидационная стоимость* - это чистая сумма, которую компания получила бы на текущий момент от реализации актива за вычетом предполагаемых затрат на выбытие, если бы данный актив уже достиг того возраста и состояния, в котором, как можно ожидать, он будет находиться в конце срока его полезной службы;
* *справедливая стоимость* - это сумма, на которую можно обменять актив при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую операцию сторонами, осуществлен­ной на общих условиях;
* *переоцененная стоимость* - это справедливая стоимость на дату переоценки за вычетом амортизации и убытков от обесценения, накопленных впоследствии;
* *стоимость актива, основанная на деятельности организации,*- это текущая стоимость будущих потоков денежных средств, которую организация планирует получить от использования данного акти­ва и реализации его по истечении срока полезной службы либо планирует понести при исполнении обязательства;
* *амортизируемая стоимость* - это себестоимость актива или другая величина, отраженная в финансовой отчетности вместо себестои­мости, за вычетом его ликвидационной стоимости.

Длительность участия нематериальных активов в хозяйственной деятельности компании вызывает необходимость начисления их амортизации.

В соответствии с МСБУ 38 ***амортизация*** - это сис­тематическое распределение амортизируемой стоимости немате­риального актива на протяжении срока его полезного использо­вания. Определение суммы амортизации за отчетный период зависит от:

* себестоимости (фактической или исторической стоимости) нема­териального актива;
* ликвидационной стоимости;
* предполагаемого срока полезного использования.

Амортизироваться может не вся стоимость актива, а лишь его часть, называемая амортизируемой стоимостью. Это имеет место, когда по окончании срока полезного использования актива компания рассчи­тывает получить за актив при его продаже или ином выбытии неко­торую сумму, которая называется ликвидационной стоимостью. В этом случае амортизируемая стоимость актива будет равна разнице между себестоимостью (или переоцененной стоимостью) актива и его ликвидационной стоимостью. В силу своих характеристик нематериальные активы редко име­ют ликвидационную стоимость. Ликвидационная стоимость не­материального актива - это расчетная сумма, которую компания получила бы на текущий момент времени от реализации актива, за вычетом предполагаемых затрат на выбытие, если бы данный актив уже достиг того возраста и состояния, в котором, как можно ожидать, он будет находиться в конце срока полез­ной службы. Ликвидационная стоимость нематериального актива с определенным сроком службы считается равной нулю, если:

1) нет соглашения с третьей стороной о его покупке в конце срока полезной службы; или

2) не существует активного рынка для данного нематериального ак­тива, в связи с чем:

* ликвидационная стоимость актива не может быть достоверно оп­ределена со ссылкой на данный рынок; и
* нет вероятности того, что подобный рынок будет существовать в конце срока полезной службы актива.

Ликвидационная стоимость не равна нулю, если компания ожидает выбытие нематериального актива до конца установленного им срока полезной службы или имеется вероятность реализации актива в кон­це срока службы. Всегда трудно установить экономический срок службы нематериаль­ного актива.

Срок полезной службы - это:

* период времени, на протяжении которого компания предполагает использовать актив; или
* количество единиц производства или аналогичных единиц, кото­рое компания ожидает получить от использования актива.

Компания должна оценить срок полезно­го использования нематериального актива и определить, является он ограниченным или неограниченным. Если срок ограничен, то компа­ния должна определить его продолжительность или количество про­дукции, которое с помощью актива можно произвести. Компания может признать срок использования актива неограниченным, если, проанализировав все имеющиеся факторы, компания пришла к вы­воду, что не существует никаких временных ограничений по получе­нию денежных средств от использования актива.

Срок полезной службы нематериального актива устанавливается ком­панией самостоятельно на основе наиболее приближенной оценки руководства, но не более срока деятельности компании с момента готовности нематериального актива к использованию, если иное не предусмотрено законодательством (патент, авторское право) или до­говором (лицензионное соглашение). Нематериальный актив с ограниченным (определенным) сроком по­лезной службы амортизируется, а нематериальный актив с неопреде­ленным сроком полезной службы не амортизируется. Амортизируемая стоимость нематериального актива с ограниченным (определенным) сроком полезной службы должна распределяться на систематической основе на протяжении этого срока. Амортизация актива должна начинаться, когда он доступен (готов) для использо­вания, то есть когда местоположение и состояние актива обеспечива­ют его использование в соответствии с намерениями администрации компании.

Для начисления амортизации нематериальных активов используют­ся различные методы: прямолинейный (равномерный) метод, метод уменьшающегося остатка и метод единиц продукции (производствен­ный). Выбор метода зависит от ожидаемой модели потребления бу­дущих экономических выгод от актива. Если график потребления компанией экономических выгод от актива не может быть надежно определен, то должен использоваться метод равномерного начисле­ния (прямолинейный метод). Выбранный метод начисления амортиза­ции применяется последовательно от одного отчетного периода к другому, если только не произошли изменения в ожидаемой модели потребления экономических выгод от актива.

Для учета начисленной амортизации нематериальных активов при­меняют контрактивные счета раздела 2 подраздела 2700 "Нематери­альные активы" группы счетов 2740 "Амортизация прочих нематериальных активов". Разрабатывая рабочий план сче­тов, компания может открыть любой синтетический счет, присвоив ему соответствующее название. Например, рабочий план счетов мо­жет содержать следующие синтетические счета: 2741 "Амортизация лицензий", 2742 "Амортизация программного обеспечения", 2743 "Амортизация патентов" и другие.

**Тема 6. Учет инвестиций. Признание и оценка, классификация**

Термин "инвестиции" происходит от латинского слова "invest", что означает вкладывать. В более широкой трактовке он выражает вложения капитала с целью его дальнейшего возрастания.

Под **инвестициями** в широком смысле понимаются денежные средства, имущественные и интеллектуальные ценности государства, юридические и физические лица, направляемые на создание новых предприятий, расширение, реконструкцию и техническое перевооружение действующих, приобретение недвижимости, акций, облигаций и других ценных бумаг и активов с целью получения прибыли и (или) иного положительного эффекта. Инвестиции принято делить на портфельные и реальные.

*Портфельные (финансовые) инвестиции* - вложения в акции, облигации, другие ценные бумаги, активы других предприятий.

*Реальные инвестиции* - вложения в создание новых, реконструкцию и техническое перевооружение действующих предприятий. В этом случае предприятие - инвестор, вкладывая средства, увеличивает свой производственный капитал - основные производственные фонды и необходимые для их функционирования оборотные средства.

При осуществлении портфельных инвестиций инвестор увеличивает свой финансовый капитал, получая дивиденды - доход на ценные бумаги.

*Финансовые инвестиции* - активы, которыми субъекты владеют в целях получения:

* дохода в виде процентов, дивидендов и роялти;
* прироста инвестируемого капитала;
* прочих выгод.

Кроме того, к финансовым инвестициям относятся инвестиции в недвижимость, которая находится в эксплуатации.

Финансовые инвестиции классифицируются на:

1. краткосрочные - срок владения до года;
2. долгосрочные - срок владения свыше года.

Учет финансовых инвестиций в национальной системе ведется согласно НСФО 1,2 "Учет финансовых инвестиций" и МСФО 40"Учет инвестиций в недвижимость" и методических рекомендаций к ним. В соответствии с типовым планом счетов, учет финансовых инвестиций ведется на счетах 1120 "Краткосрочные финансовые активы, предназначенные для торговли". В соответствии с национальными стандартами:

*Стоимость реализации* - стоимость, по которой обменивается актив или оплачивается обязательство между осведомленными и готовыми к сделке независимыми сторонами.

*Текущая стоимость* - это стоимость активов по действующим рыночным ценам на определенную дату.

При приобретении финансовые инвестиции оцениваются по покупной стоимости, включая расходы, непосредственно связанные с приобретением, такие, как брокерское вознаграждение или 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 инвестиций в ценные бумаги (скидка или премия, возникающие при приобретении) амортизируется инвестором в течение периода их владения. В соответствии с НСФО при выбытии финансовых инвестиций разница между полученным доходом от продажи и балансовой стоимостью, за вычетом расходов (услуги брокера или дилера), признается как доход или расход.

**Учет краткосрочных финансовых инвестиций.**

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 основании совокупного портфеля в целом, или по видам инвестиций, или на основе отдельной инвестиции.

Доход или убыток, полученные от изменения текущей стоимости краткосрочных финансовых инвестиций, признается в том отчетном периоде, в котором они возникли.

**Учет долгосрочных инвестиций.**

Субъекты, владеющие инвестициями в недвижимость, учитывают эти инвестиции как долгосрочные финансовые инвестиции.

Долгосрочные финансовые инвестиции учитываются в бухгалтерском балансе по:

* покупной стоимости;
* стоимости с учетом переоценки;
* наименьшей оценке по покупной и текущей стоимости, определяемой на основе портфеля.

Для переоценки долгосрочных финансовых инвестиций необходимо:

* определить периодичность переоценки;
* одновременно переоценивать долгосрочные инвестиции одного вида.

Увеличение стоимости долгосрочных финансовых инвестиций в результате переоценки учитываются на счете "Дополнительный неоплаченный капитал", а уменьшение учитывается как расход. Сумма от переоценки долгосрочных финансовых инвестиций, подлежащая восстановлению, в зависимости от принятой учетной политики признается как доход или как нераспределенных доход. В соответствии с национальными стандартами сумма дооценки долгосрочных финансовых инвестиций относится на увеличение собственного капитала. При снижении стоимости инвестиции уменьшение производится за счет суммы дооценки той же инвестиции. В случае необратимого снижения стоимости долгосрочных финансовых инвестиций балансовая стоимость этих инвестиций должна быть пересмотрена.

***МОДУЛЬ 3. УЧЕТ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ***

**Тема 7.** **Понятие обязательств. Учет обязательств**

*Обязательства* — это обязанность или ответственность действовать или поступать определенным образом. Обязательства могут иметь юридическую силу вследствие контрактных обязательств или законодательных требований. Как правило, так бывает, когда идет речь о кредиторской задолженности за полученные товары, работы и услуги. Но обязательства также возникают в результате ежедневной деловой практики, традиций и желания поддерживать добрые деловые отношения или действовать справедливо. Если, например, организация решила изменить политику и исправить недостатки своей продукции, которые выявились после окончания гарантийного срока, суммы ожидаемых затрат по уже реализованным товарам будут считаться обязательствами

Необходимо различать имеющиеся и будущие обязательства. Решение руководства приобрести актив в будущем само по себе не ведет к возникновению обязательств. Как правило, обязательство возникает только тогда, когда актив получен или когда организация заключает нерасторжимый договор приобрести актив. В последнем случае нерасторжимость договора означает, что экономические последствия невыполнения обязательств, например штрафные санкции, не дадут возможности организации избежать оттока ресурсов в пользу другой стороны.

Обязательства обладают тремя основными свойствами:

1) Обязательство может быть удовлетворено только путем перевода актива или услуг другому субъекту;

2) Обязательство должно быть неоспоримым;

3) Должно иметь место событие, вызвавшее обязательство.

Когда обязательство принимается в соответствии с данным определением, оно должно быть немедленно признано и занесено в регистры бухгалтерского учета.

В бухгалтерском учете отражаются момент (дата) возникновения обязательства, его сумма (оценка) и классификация.

*Момент возникновения обязательства.* Возникают обязательства в результате заключения договоров и проведения сделок, когда появляется задолженность по ним

*Оценка обязательств*

Различают обязательства точные и оцениваемые. По условиям получения и оплаты кредита сумма денег, необходимая для выплаты долга, известна заранее, например, кредиторская задолженность по акцептованным расчетным документам поставщика, ссуда банка, полученная для оплаты закупаемых товаров, и т.п.

*Условные обязательства*. В бухгалтерском учете и балансе отражаются обязательства, начисленные в пользу кредиторов по прямым сделкам,

Однако существуют сделки, по которым обязательства могут возникнуть в будущем: подрядчик обязался выполнить работу; банк открыл кредитную линию; комитент привез товар на комиссию. По этим операциям денежные обязательства перед кредиторами могут возникнуть в дальнейшем, когда работа будет выполнена или продан комиссионный товар. Если этого не произойдет, то денежные обязательства не возникнут вообще.

Учет кредитов и займов

Для деятельности организаций в условиях постоянного меняющейся конъектуры рынка недостаточно формировать оборотные активы только за счет собственных источников. Возникающая дополнительная потребность в оборотных средствах покрывается за счет привлеченных источников: кредитов и займов, предоставляемых баками и другими некредитными организациями.

 В зависимости от объектов кредитования, состава участников сделки, величины процента различают банковский и коммерческий кредит.

Банковский кредит выдается банками и другими кредитно-финансовыми институтами в виде денежных ссуд, используемых как для расширения производства, так и в качестве платежного средства при уплате долгов.

 По срокам погашения различают краткосрочные и долгосрочные кредиты.

Краткосрочными кредитами организация пользуется для удовлетворения временной потребности в собственных оборотных средствах, на цели производственного характера. Средний срок погашения кредита – до одного года.

Долгосрочные кредиты используются в инвестиционных целях и для обслуживания движения основных средств. Средний срок их погашения от трех и более лет.

Коммерческий кредит предоставляется одной организацией другой в виде продажи товаров с отсрочкой платежа. Объектом такого кредита выступает движение товаров из сферы производства в сферу потребления. Цель кредита - ускорение процесса продажи товаров.

Организации могут получить в банке кредит на:

* приобретение материально-производственных запасов, цен­ностей;
* восполнение недостатка собственных оборотных средств;
* погашение задолженности перед персоналом по оплате труда;
* осуществление инвестиционных вложений в активы и др.

Основным документом, устанавливающим правило формирования в бухгалтерском учете информации о затратах, связанных с выполнением обязательств по полученным займам является раздел 24 «Затраты по займам» НСФО 2 и МСФО 23 «Затраты по займам».

***Учет обязательств по налогам***

**Налоги** - законодательно установленные государством в одностороннем порядке обязательные денежные платежи в бюджет, производимые в определенных размерах, носящие безвозвратный и безвозмездный характер.

Налоговым обязательством признается обязательство налогоплательщика перед государством, возникающее в соответствии с налоговым законодательством, в силу которого налогоплательщик обязан встать на регистрационный учет в налоговом органе, определять объекты налогообложения и объекты, связанные с налогообложением, исчислять налоги и другие обязательные платежи в бюджет, составлять налоговую отчетность, представлять ее в установленные сроки и уплачивать налоги и другие обязательные платежи в бюджет.

Государство в лице органа налоговой службы имеет право требовать от налогоплательщика исполнения его налоговых обязательств в полном объеме, а в случае их неисполнения или ненадлежащего исполнения применять способы по их обеспечению и меры принудительного исполнения в порядке, предусмотренном Налоговым Кодексом.

 Объектами налогообложения и объектами, связанными с налогообложением, являются имущество и действия, с наличием которых у налогоплательщика возникает налоговое обязательство.

Налоговая база представляет собой стоимостную, физическую или иные характеристики объекта налогообложения и объекта, связанного с налогообложением, на основании которых определяются суммы налогов и других обязательных платежей, подлежащих уплате в бюджет.  Налоговая ставка представляет собой величину налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы и устанавливается в процентах или в абсолютной сумме на единицу измерения налоговой базы.

С момента регистрации предприятия в качестве юридического лица ее обязанности перед государством определяются в первую очередь правильностью, полнотой исчисления и своевременностью погашения налогов и сборов.

Это один из важнейших участков бухгалтерского учета, от которого во многом зависит финансовое положение предприятия.

Платежи в бюджет как основной источник образования государственных финансов посредством изъятия части общественного продукта является исторически сложившимся фактом.

Взаимоотношения между государством и хозяйствующим субъектом строится, прежде всего, через платежи в бюджет различных налогов и сборов.

 В Республике Казахстан действуют налоги и другие обязательные платежи в бюджет, установленные Налоговым Кодексом. Налоги подразделяются на прямые и косвенные. К косвенным налогам относятся налог на добавленную стоимость и акциз.

Суммы налогов и других обязательных платежей поступают в доходы соответствующих бюджетов в порядке, определенном Законом Республики Казахстан "О бюджетной системе" и законодательством о республиканском бюджете на соответствующий год.

Учет и начисление налоговых обязательств осуществляется в соответствии с налоговым Кодексом и Налоговой учетной политикой организации.

В соответствии с требованиями налогового законодательства РК организации являются налогоплательщиками (налоговым агентом) следующих налогов по основной деятельности:

1) корпоративный подоходный налог;

2) налог на добавленную стоимость;

3) индивидуальный подоходный налог;

4) социальный налог;

5 налог на имущество

6) налог на землю и

7) другие обязательные платежи в бюджет.

Основные бухгалтерские проводки по учету налогов.

***Учет обязательств по оплате труда***

Заработная плата – это оплата за работу, выполняемую работником в соответствии с объемом, установленным трудовым договором и должностной инструкцией. Труд работников мо­жет оплачиваться по­временно, сдельно или по иным системам оп­латы труда. Оплата может производиться за индивидуальные и/или коллективные результаты труда. Для усиления мате­риальной заинтере­сованности работни­ков в повышении эффективности производства и качества работы могут вводиться системы премирования, вознаграждения по итогам работы за год и другие формы материального поощрения. Размер заработной платы устанавливается работодателем самосто­ятельно и не может быть ниже уровня, установленного в законе.

Вознаграждение работникам – все формы вознаграждений и выплат работникам за выполненную работу

Вознаграждение за труд – это любые выплаты работнику работодателем за проделанную работу согласно штатному расписанию, договору подряда или трудовому договору. Расчет вознаграждения за труд производится исходя из установленной заработной платы (оклада), учета фактически отработанного сотрудником времени, начисления дополнительных выплат, в том числи и компенсаторного, поощрительного и стимулирующего характера.

Необходимо различать денежную, или номинальную, и реальную заработную плату. Номинальная заработная плата - это сумма денег, полученная за час, день или неделю. Реальная заработная плата - это количество товаров и услуг, которые можно приобрести на номинальную заработную плату. Это покупательная способность полученных денег.

Заработная плата работника определяется в зависимости от количества и качества, сложности выполняемой работы. Количество и качество труда взаимосвязаны и составляют меру труда, то есть установленное количество труда определенного качества, которое является основой дифференциации заработной платы. Заработная плата состоит из основной и дополнительной частей.

*Основная заработная плата* является постоянной и гарантированной частью заработной платы и состоит из должностных окладов (тарифных ставок), утвержденных штатным расписанием. Основная заработная плата – это оплата труда, которую начисляют персоналу за фактически отработанное время, за количество и качество выполненных работ, услуг или произведенной продукции по установленным расценкам или окладам. Составляющими элементами дополнительной заработной платы являются доплаты и надбавки к должностным окладам, премии, вознаграждения и прочие виды выплат.

*Дополнительная* – это оплата труда, в основе расчета сумм таких выплат лежит средний заработок, правила исчисления и применения которого устанавливаются соответствующими инструкциями. Для исчисления средней заработной платы работников расчетным периодом являются 12 календарных месяцев (с 1-го до 1-го числа), предшествующих событию, с которым связана соответствующая оплата (выплата), согласно законодательству, либо период фактически отработанного времени, если работник проработал у работодателя менее 12 календарных месяцев (года).

Под *событием* понимается уход работника в отпуск, прекращение или расторжение индивидуального трудового договора, наступление временной нетрудоспособности, беременности и родов и другие случаи, связанные с сохранением или выплатой средней заработной платы, социального пособия женщинам (мужчинам), усыновившим или удочерившим детей.

Во всех случаях из расчетного периода исключаются праздничные дни, установленные законодательством Республики Казахстан.

Составляющими элементами дополнительной заработной платы являются надбавки к должностным окладам (тарифным ставкам), доплаты, премии и вознаграждения, выплаты за неотработанное время на предприятии, которые установлены Законом: оплата отпусков, выходного пособия при увольнении, за время вынужденного прогула, прочие виды выплат.

*Учет личного состава и использования рабочего времени* в организации входит в область оперативно-технического учета. Учет личного состава ведет отдел кадров (инспектор по кадрам или другое лицо на это уполномоченное руководителем), который обеспечивает получение данных о численности персонала в целом на субъекте, его структурных подразделениях и причинах изменения этой численности; составе персонала по полу, возрасту, категориям, профессиям, должностям, специальностям, квалификации, стажу работы, образованию и другим признакам.

 Вновь принятых на работу оформляют «Приказом (распоряжением) о приеме на работу» (ф.№Т-1), который заполняется инспектором по кадрам или другим лицом на это уполномоченное руководителем. Подписанный руководителем предприятия приказ (распоряжение) объявляется работнику под расписку. Отдел кадров на основании приказа (распоряжения) о приеме на работу заполняет личную карточку, а бухгалтерия открывает лицевой счет или соответствующий ему документ.

При переводе работника из одного отдела в другой, выписывается «Приказ о переводе на другую работу» (ф.№Т-5). На основании приказа о переводе на другую работу отдел кадров делает отметки в личной карточке, трудовой книжке и других документах.

Для оформления ежегодного и других видов отпусков, предоставляемых работнику в соответствии с Законом Республики Казахстан «О труде в Республике Казахстан», действующими законодательными актами и положениями, коллективными договорами и графиками отпусков применяется «Приказ о предоставлении отпуска» (ф. №Т-6), который заполняется в двух экземплярах, один остается в отделе кадров, другой передается в бухгалтерию.

При увольнении работников применяется «Приказ (распоряжение) о прекращении трудового договора» (ф. №Т-8), который заполняется работником отдела кадров в двух экземплярах на всех работников. Один остается в отделе кадров, второй передается в бухгалтерию.

Учет использования рабочего времени всех категорий работников ведется в «Табеле учета рабочего времени» (ф. №Т-2), для контроля за соблюдением работниками установленного режима рабочего времени, получения данных об отработанном времени, расчета оплаты труда, а также составления статистической отчетности по труду.

Учет расходов по оплате труда ведется на пассивном счете 3350 "Краткосрочная задолженность по оплате труда".

При начислении оплаты труда кредитуют счет 3350 «Краткосрочная задолженность по оплате труда»

Выплата заработной платы отражается по дебету счета 3350 «Краткосрочная задолженность по оплате труда» и кредиту счета 1010 «Денежные средства в кассе».

Начисления заработной платы и ее выплата, осуществляются на основании первичных документов по учету рабочего времени. Табель учета рабочего времени и других расчетов определяет сумму оплаты труда за отработанное время, а также за неотработанное (не явочное), не подлежащее оплате время, а также для составления статистической отчетности по труду. Учет использования рабочего времени осуществляется в табелях методом сплошной регистрации явок и неявок на работу.

***Счета к оплате и учет прочей кредиторской задолженности***

Любое предприятие в процессе работы пользуется услугами сторонних организаций. От поставщиков на предприятие поступают запасы. Подрядные организации выполняют строительные, научно-исследовательские и другие работы. Для учета расчетов с поставщиками и подрядчиками предназначен счет 3310 «Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам».

На нем собирается информация о расчетах за:

* полученные товарно-материальные ценности;
* выполненные и принятые работы;
* потребленные услуги, включая предоставление электроэнергии, газа, пара, воды и т.п., а также услуги по доставке и переработке материальных ценностей, расчетные документы на которые акцептованы и подлежат оплате через банк;
* товарно-материальные ценности, работы и услуги, расчеты по которым производятся в порядке плановых платежей;
* товарно-материальные ценности, работы и услуги, на которые расчетные документы от поставщиков или подрядчиков не поступили (по так называемым неотфактурованным поставкам)

Все операции, связанные с расчетами за приобретенные материальные ценности, принятые работы или потребленные услуги, проводятся по счету 3310 «Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам»» независимо от времени оплаты предъявленного счета. Это означает, что вне зависимости от того, как осуществлялась оплата (авансом или после получения продукции, оприходования стоимости работ, услуг), стоимость полученного имущества (работ, услуг) должна отражаться в кредите счета 3310. В кредит счета 3310 относится сумма, указанная в расчетных документах, в пределах принятых к оплате (акцептованных) сумм. К счету 3310 «Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам»» можно открыть субсчета: «Расчеты по авансам выданным», «Расчеты по векселям выданным» и др. Количество субсчетов, их названия организация должна определить самостоятельно и закрепить это в учетной политике.

Основанием для оформления операций по счету 3310 «Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам»» являются надлежащим образом оформленные первичные оправдательные документы.

Основанием для принятия на учет кредиторской задолженности перед поставщиками являются расчетные документы:

* акт приема-сдачи выполненных работ и оказанных услуг, подписанный полномочными представителями, заверенный печатями и утвержденный в установленном порядке;
* счет-фактуру, выписанный поставщиком, в соответствии с требованиями законодательства РК;
* счета на оплату;
* контрольную карточку на оплату;
* товарно-транспортные накладные,
* приходные ордера,
* приемные акты
* иные первичные документы, предусмотренные нормативно-правовыми актами РК
* (счета, счета-фактуры) и документы, свидетельствующие о факте свершения сделки (товарно-транспортные накладные, приходные ордера, приемные акты, акты о выполнении работ и услуг).

Любая хозяйственная операция должна быть оформлена первичным документом, который служит основанием для отражения ее в бухгалтерском учете.

Движение товара от поставщика к потребителю оформляется товаросопроводительными документами, предусмотренными условиями поставки товаров и правилами перевозки грузов (накладной, товаротранспортной накладной, железнодорожной накладной, счетом или счетом-фактурой). *Накладная* в торговой организации может выступать как приходным, так и расходным товарным документом, должна выписываться материально ответственным лицом при оформлении отпуска товаров со склада, при принятии товаров в торговой организации. Количество оформляемых экземпляров в накладной зависит от условий получения товара покупателем, вида организации поставщика, места передачи товара и т.д

Товарно-транспортную накладную выписывают при доставке товаров автомобильным транспортом. Товарно-транспортная накладная состоит из двух разделов: товарного и транспортного. В зависимости от особенностей товаров к товарно-транспортной накладной могут прилагаться другие документы, следующие с грузом. При доставке товаров железнодорожным транспортом в качестве сопроводительного документа выступает железнодорожная накладная. К железнодорожной накладной могут быть приложены спецификации и упаковочные листы, о чем делается отметка в накладной. Если товар отправлен по железной дороге в контейнерах, то оформляется «Накладная на перевозку груза в универсальном контейнере»

Основным документом по расчетным взаимоотношениям с поставщиками является *счет-фактура*. Ее выписывает поставщик на отпускаемые (отгружаемые) товарно-материальные ценности. В документе заполняются следующие реквизиты: поставщик и его адрес, номер расчетного счета в банке по его местонахождению, дата и др. В нем указывают наименование отгруженных ценностей по их видам, единицу измерения, количество, цену и сумму, а также сумму, на которую отпущено всего товаров. Для оплаты поступающих товаров может быть использован *счет*, содержание которого аналогично счету-фактуре. Счет выписывается поставщиком на поставляемую партию товара и является основанием для оплаты товара.

Счета-фактуры поставщиков тщательно проверяют с точки зрения правильности заполнений всех реквизитов, применяемых цен, таксировки, и после проверки соответствия количества поступивших грузов количеству, указанному в счете-фактуре, их принимают к записям в бухгалтерском учете. В случае несоответствия полученных ценностей с данными счета-фактуры предъявляют претензию поставщику.

Когда счет поставщика был акцептован и оплачен до поступления груза, а при приемке на склад поступивших товарно-материальных ценностей обнаружилась их недостача сверх предусмотренных в договоре величин против отфактурованного количества, а также если при проверке счета поставщика или подрядчика (после того, как счет был акцептован) были обнаружены несоответствие цен, обусловленных договором, а также арифметические ошибки, счет 3310 кредитуется на соответствующую сумму в корреспонденции со счетом 1280 «Прочая дебиторская задолженость» (субсчет «Расчеты по претензиям»).

***МОДУЛЬ 4. ФОРМИРОВАНИЕ ПРИБЫЛИ И РАСКРЫТИЕ***

***В ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ***

**Тема 8.** **Финансовая отчетность**

*Финансовая отчетность* представляет собой структурированное представление финансового положения и операций, осуществленных компанией.

Для достижения этой цели финансовая отчетность обеспечивает информацию о следующих показателях субъекта:

* активах;
* обязательствах;
* капитале;
* доходах и расходах, включая прибыли и убытки; и
* движении денежных средств.

Финансовая отчетность, за исключением отчетности государственных учреждений, включает в себя:

1. бухгалтерский баланс;
2. отчет о прибылях и убытках;
3. отчет о движении денежных средств;
4. отчет об изменениях в капитале;
5. пояснительную записку.

Финансовая отчетность организации составляется в валюте страны (тыс. тенге), подписывается руководителем и главным бухгалтером, которые несут ответственность за своевременность ее представления.

Организации публичного интереса (кроме финансовых организаций) обязаны публиковать годовую финансовую отчетность в периодических печатных изданиях в соответствии с перечнем, формами, утвержденными Минфином РК.

Бухгалтерскийбаланс служит основным источником информации для обширного круга пользователей, поскольку он знакомит собственников, менеджеров и других лиц, причастных к управлению, с имущественным состоянием организации.

Значение бухгалтерского баланса настолько велико, что его часто выделяют в самостоятельную отчетную единицу, дополнением к которой являются другие отчеты, т.е. совокупность всех других форм финансовой отчетности

Основным элементом бухгалтерского баланса (единицей отражаемой в нем информации) считается балансовая статья (строка). Балансовая статья соответствует показателю (на начало или конец отчетного периода), характеризующему отдельные виды экономических ресурсов (активы) и источников их образования (собственный капитал и обязательства).

Бухгалтерский баланс отражает имеющиеся у организации активы, собственный капитал, обязательства. По своему строению бухгалтерский баланс – это два ряда чисел, итоги которых должны быть равны друг другу. Отсюда следует равенство:

*Активы (краткосрочные + долгосрочные) = Обязательства (краткосрочные + долгосрочные) + Капитал*

*Отчет о прибылях и убытках. Структура и содержание*

Конечный финансовый результат, характеризующий качество хозяйственной деятельности, выражается в бухгалтерском учете в показателе прибыли или убытка, при определении которого за определенный период учитываются все доходы и расходы этого периода.

Доходы и расходы в соответствии с принципом начисления относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денег, связанных с этими фактами.

 Отчет о прибылях и убытках характеризует результаты организации за отчетный период, в нем отражаются доходы от хозяйственной и финансовой деятельности и расходы, которые способствовали получению этих доходов. Если доходы превышают расходы, то результат деятельности организации – доход; при превышении расходов над доходами организация имеет убыток.

 *Доход* означает прирост собственного капитала и необязательно ассоциируется с ростом денег. Увеличение денег может произойти в результате уменьшения другого вида активов или за счет прироста обязательств организации, при этом собственный капитал не затрагивается.

 *Убыток* представляет собой уменьшение собственного капитала.

Результат деятельности организации (доход или убыток) в балансе отражается свернуто и нет информации о том, как получен результат, за счет каких операции (коммерческих или финансовых), какие факторы позволили получить доходы (рост объема реализации или снижение себестоимости). На эти и другие вопросы отвечает отчет о доходах и расходах.

*Отчет об изменениях в собственном капитале. Структура и содержание*

Структурно отчет представляет собой таблицу, по строкам которой раскрываются операции, вызвавшие изменения в собственном капитале, а по графам – классы собственного капитала. Итоги после суммирования показателей по строкам отчета в результате дают сумму, соответствующую итоговому показателю раздела «Собственный капитал».

В отчете об изменениях в собственном капитале должны представляться следующие статьи:

* прибыль или убыток периода;
* каждая статья доходов и расходов за период, которая признается напрямую в собственном капитале в соответствии со специфическими стандартами или интерпретациями, общая сумма данных статей;
* общая величина доходов и расходов за период (сумма предыдущих статей), с отдельным отражением общей величины, приписываемой владельцам собственного капитала материнской компании и доле меньшинства;
* для каждого компонента собственного капитала эффект изменения учетной политики и исправления ошибок, признаваемых в соответствии с МСБУ 8.

*Отчет о движении денежных средств. Структура и содержание*

Отчет о движении денежных средств при его использовании вместе с остальными формами финансовой отчетности предоставляет информацию, которая позволяет пользователям оценить изменения в чистых активах организации, финансовой структуре, ее способность воздействовать на суммы и время потоков денег.

Отчет о движении денежных средств показывает основные каналы поступления и выбытия денег. Целью отчета о движении денег является предоставление следующей информации:

а) о поступлении и выбытии денежных средств юридического лица в течение отчетного периода;

б) об операционной, инвестиционной и финансовой деятельности юридического лица за отчетный период.