

**Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего профессионального образования
«Амурский государственный университет»**

Кафедра финансов

**УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКИЙ КОМПЛЕКС ДИСЦИПЛИНЫ
БУХГАЛТЕРСКАЯ МЫСЛЬ И БАЛАНСОВЕДЕНИЕ**

Основной образовательной программы по специальности
080109.65 – Бухгалтерский учет, анализ и аудит
специализации «Бухгалтерский учет, анализ
и контроль внешнеэкономической деятельности»

Благовещенск 2012

УМКД разработан старшим преподавателем кафедры финансов Истоминым
Виталием Сергеевичем

Рассмотрен и рекомендован на заседании кафедры

Протокол заседания кафедры от «26» 11 2012 г. № 4

Зав. кафедрой *kef* /Ю.А. Ковшун/
подпись И.О.Ф.

УТВЕРЖДЕН

Протокол заседания УМСС 080109.65 – Бухгалтерский учет, анализ и аудит

от «26» 11 2012 г. № 4

Председатель УМСС *kef* /Ю.А. Ковшун/
подпись И.О.Ф.

СОДЕРЖАНИЕ

Рабочая программа дисциплины «Бухгалтерская мысль и балансоведение»	3
1 Цели и задачи освоения дисциплины	4
2 Место дисциплины в структуре ООП ВПО	4
3 Требования к освоению дисциплины	4
4 Структура и содержание дисциплины	4
5 Краткое изложение программного материала	5
6 Методические указания (рекомендации) по изучению дисциплины	39
6.1 Методические указания к практическим занятиям	39
6.2 Методические указания по самостоятельной работе студентов	43
7 Контроль знаний по дисциплине	44
7.1 Текущий контроль знаний	44
7.2 Итоговый контроль знаний	48
8 Интерактивные технологии и инновационные методы, используемые в образовательном процессе	49
9 Учебно-методическое и информационное обеспечение дисциплины	51
10 Материально-техническое обеспечение дисциплины	52

**РАБОЧАЯ ПРОГРАММА ДИСЦИПЛИНЫ
«БУХГАЛТЕРСКАЯ МЫСЛЬ И БАЛАНСОВЕДЕНИЕ»**

Специальность 080109.65 – Бухгалтерский учет, анализ и аудит

Специализации – Бухгалтерский учет, анализ и контроль внешнеэкономической деятельности

Квалификация выпускника – Экономист

Курс 4. Семестр 7

Лекции – 16 час.

Практические занятия – 16 час.

Самостоятельная работа – 40 час.

Общая трудоемкость – 72 час.

Зачет – 7 семестр

Составитель – В.С. Истомин, ст. преподаватель

Факультет экономический

Кафедра финансов

Рабочая программа составлена на основании Государственного образовательного стандарта высшего профессионального образования по специальности 080109.65 Бухгалтерский учет, анализ и аудит, утвержденного 17.03.2000 г.

1 ЦЕЛИ И ЗАДАЧИ ОСВОЕНИЯ ДИСЦИПЛИНЫ

Целью освоения дисциплины «Бухгалтерская мысль и балансоведение» является получение теоретических знаний о развитии бухгалтерской мысли в России, направлениях ее развития в зарубежной практике, а также об основополагающих концепциях балансовых отчетов с выработкой практических навыков моделирования показателей бухгалтерских балансов в рамках ведения балансовой политики организаций.

Задачами дисциплины являются:

- ознакомление с историческими аспектами возникновения балансоведения;
- раскрытие и познание методов балансоведения;
- формирование умения с наибольшей точностью и достоверностью выявлять, раскрывать, анализировать информацию, содержащуюся в балансовых отчетах.

2 МЕСТО ДИСЦИПЛИНЫ В СТРУКТУРЕ ООП ВПО

ГОС ВПО по специальности 080109.65 Бухгалтерский учет, анализ и аудит дисциплина «Бухгалтерская мысль и балансоведение» не включена в обязательный минимум содержания образовательной программы подготовки экономиста. Рабочим учебным планом по указанной специальности данная дисциплина введена в цикл специальных дисциплин (дисциплина по выбору).

Освоение данной дисциплины базируется на знаниях, умениях, навыках, полученных в ходе изучения дисциплин:

1. Теория бухгалтерского учета – полный курс.
2. Теория экономического анализа – полный курс.
3. Бухгалтерский финансовый учет – темы, касающиеся бухгалтерской отчетности.

Дисциплина «Бухгалтерская мысль и балансоведение» служит основой для освоения таких дисциплин, как «Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности», «Бухгалтерская (финансовая) отчетность», «Анализ финансовой отчетности», «Международные стандарты учета и финансовой отчетности», а также успешного прохождения практик, итоговой государственной аттестации.

3 ТРЕБОВАНИЯ К ОСВОЕНИЮ ДИСЦИПЛИНЫ

В результате освоения дисциплины обучающийся должен демонстрировать следующие результаты образования:

1) знать: исторический процесс создания балансоведения как науки и его современное состояние, основные этапы развития учетных систем в мире, закономерности развития форм бухгалтерского учета и отчетности, основные учетные школы и их ведущих представителей, основы нормативного регулирования правил составления балансов, способы оценки статей бухгалтерского баланса, концептуальные основы балансовых отчетов (статические, динамические, налоговые, органические, актуализированные, креативные балансовые отчеты), экономическую сущность балансовой политики коммерческой организации как инструмент воздействия на финансовое положение организации в интересах составителей баланса;

2) уметь: использовать теоретические аспекты при составлении балансов, осуществлять моделирование оценки активов и обязательств в балансовых отчетах, проводить балансовую политику как средство воздействия на финансовые результаты деятельности организации, формировать профессиональное бухгалтерское суждение при ведении балансовой политики;

3) владеть: теоретическими знаниями и приемами составления балансовых отчетов учетно-статистического и контрольного построения и представления, способами анализ различных балансовых систем (американская, франко-немецкая, российская балансовая система).

4 СТРУКТУРА И СОДЕРЖАНИЕ ДИСЦИПЛИНЫ

Общая трудоемкость дисциплины «Бухгалтерская мысль и балансоведение» составляет 72 часа.

№ п/п	Раздел дисциплины	Семестр	Неделя семестра	Виды учебной работы, включая самостоятельную работу студентов, и их трудоемкость (в часах)			Формы тек. контроля успеваемости (по нед. сем.) Форма промежуточной аттестации (по сем.)
				Лек.	Пр.	СРС	
1	Тема 1. История развития бухгалтерского учета. Развитие бухгалтерской мысли в России	7	1 (л.) 1 (сам.)	2	–	6	–
2	Тема 2. Возникновение балансоведения. Предмет и метод балансоведения	7	3 (л.) 2 (пр.) 2-3 (сам.)	2	2	6	Устный опрос, доклад (2 нед.)
3	Тема 3. Сущность и классификация балансов. Классические балансовые теории	7	5, 7 (л.) 4 (пр.) 4-6 (сам.)	4	2	6	Устный опрос, доклад (4 нед.)
4	Тема 4. Балансовые отчеты учетно-статистического и контрольного построения и представления	7	9, 11 (л.) 6, 8 (пр.) 7-9 (сам.)	4	4	6	Тест (8 нед.)
5	Тема 5. Практика составления ликвидационных и нулевых балансовых отчетов	7	13 (л.) 10, 12 (пр.) 10-12 (сам.)	2	4	4	–
6	Тема 6. Годовая бухгалтерская отчетность и место бухгалтерского баланса в ней	7	14, 16 (пр.) 13-14 (сам.)	–	4	6	Устный опрос, доклад (4 нед.)
7	Тема 7. Пути совершенствования бухгалтерского баланса	7	15 (л.) 15-16 (сам.)	2	–	6	–
8	<i>Итоговый контроль знаний</i>	7	–	–	–	–	Зачет
Итого				16	16	40	–

5 КРАТКОЕ ИЗЛОЖЕНИЕ ПРОГРАММНОГО МАТЕРИАЛА

В данном разделе представлены планы-конспекты лекций по каждой теме дисциплины «Бухгалтерская мысль и балансоведение».

ТЕМА 1. История развития бухгалтерского учета. Развитие бухгалтерской мысли в России (2 ч.)

План лекции:

1. Зарождение бухгалтерского учета, возникновение двойной записи.
2. Первые записи о бухгалтерском учете.
3. История развития учета в Европе.
4. Вклад российских ученых в развитие бухгалтерского учета и балансоведения.
5. Основные учения российских экономистов в 19, 20 вв. Вклад российских экономистов в развитие бухгалтерской мысли.

Периодизация развития бухгалтерского учета представляется по нескольким основаниям.

1. По характеру учетных носителей здесь можно отметить только некоторые противоречивые тенденции. В разных местах, в разных цивилизациях бухгалтеры использовали те материалы, которые были у них под руками. Одно-временно или почти (условно) одновременно в Вавилоне использовали глиняные таблички, в Египте – папирус, в Греции – черепки, в Риме – восковые таблички, в империи Инков – веревки, в средневековой Европе – пергамент и т. д.

Новый революционный этап связан с появлением бумаги. Ее впервые получил Цай Лунь (II в. н. э.), но способ изготовления сохранялся в строгом секрете. Только в VI в. секрет производства бумаги был вывезен в Японию. С X в. бумага проникает в Европу. Но с какого

момента в учетной практике она вытесняет пергамент, установить невозможно. Однако десять веков бумага будет единственным носителем исходных данных в результатной информации. И только теперь появляется так называемая безбумажная бухгалтерия, использующая машиночитаемые, сейчас это магнитные, носители данных. Однако появление таких носителей и их практическое распространение – процессы, в сущности, разные.

2. По типу учетных регистров первоначальные этапы формировались в зависимости от используемых носителей. Глиняные таблички, черепки, восковые таблички предопределили карточки, папирус, пергамент – свободные листы. Распространение бумаги надолго сделало книгу главным видом учетных регистров. И только к началу XX в. карточки и счетоводство на свободных листах получают признание практиков. Этому способствовало развитие вычислительных машин. Табуляграммы, машинограммы, видеограммы становятся распространенными видами учетных регистров.

3. По видам счетной техники – первоначально ее не было. Затем появился абак (500 г. до н. э.), его применяли в Европе до XVIII в., потом стали считать «в уме». В конце XIX в. в немецкой литературе счета именовались русской машиной. Начало XX в. ознаменовалось началом механизации учета. Появились машины с ручным и автоматическим вводом исходных данных, а распространение электронной вычислительной техники позволило автоматизировать не только счетные, но и логические функции, что коренным образом изменило технологию бухгалтерского труда.

4. По организационной структуре можно предположить, что сначала вся «бухгалтерия» помещалась в голове хозяйствующего субъекта. Возникновение государственных учреждений потребовало формирования первых «централизованных бухгалтерий». Купечество ограничивалось записями. При тех оборотах купец сам выполнял бухгалтерские функции. Со временем он все чаще будет доверять их жене. Только рост объемов хозяйственной деятельности предопределил формирование крупных фирм и сравнительно большого учетного аппарата. То есть учет ведется не от имени собственника, а от имени хозяйства. Это позволило пропагандировать децентрализованный учет, т.е. в каждом филиале, а иногда и в каждом цехе одной и той же фирмы открывались свои бухгалтерии. Однако тенденция к централизации учета, к сохранению учета в правлении фирмы была более сильной. Распространение больших вычислительных машин сначала усилило тенденцию к централизации, но появление мини-ЭВМ подвело базу и под децентрализацию. Таким образом, организационные структуры бухгалтерского аппарата в определенной степени зависят от вида вычислительной техники и целей, выдвигаемых правлением фирмы.

5. По целям ведения учет прошел те же этапы, что и хозяйственные предприятия. Первоначально были только справки (констатации) о хозяйственной жизни, «узелки на память», затем следует выделить учет в целях контроля. Законченные формы он получил в немецкой факторной бухгалтерии, ее идеологом был И. Готлиб (1531). С этого времени берет начало и тенденция к исчислению хозяйственного результата. Бухгалтерский учет стал рассматриваться как средство определения прибыли.

С середины XIX в. основное развитие бухгалтерской мысли подчинено тому, что такое доход, как его рассчитать. В результате этих исследований натуралистическое представление о том, что доход это сумма денег в кассе и в банке, потеряло всякий смысл. У предприятия могут быть огромные прибыли, а заработную плату платить нечем, и, наоборот, при значительном убытке могут быть большие наличные деньги. В середине XX в. параллельно с традиционным бухгалтерским учетом в США сформировался учет управленческий, отражающий отношения внутри предприятия.

6. По методологии учета следует сразу выделить две принципиально разные, параллельные и конкурирующие линии, так называемый бюджетный и коммерческий учет. Обе начинаются с инвентарного учета, т.е. прямого перечня того, что принадлежит собственнику. Измерение ведется в натуральных единицах, никакого обобщения стоимости имущества нет, хотя на практике, если возникла потребность в таком обобщении, просто

указывали на число ценностей, служащих, как правило, средством обмена, например число быков. (Но это не значит, что все имущество измерялось в быках.)

В V в до н. э. появились монеты, вместе с ними возникают деньги. Однако они долго учитываются как один из видов имущества, а само имущество еще не измеряется в учете в деньгах, но при общей его оценке деньги уже выступают в функции меры стоимости. Далее наступает момент, когда указанная функция закрепляется как постоянная в учете, и с этого времени счетные работники используют два измерителя – натуральный и денежный.

Два измерителя, четче показали различие между камеральной и коммерческой бухгалтериями. Первая имеет своим предметом учет расходов и доходов, вторая – учет имущества и результаты его использования (Отсюда второе название – патримональная бухгалтерия.) Последняя, после того как в состав ее показателей – счетов будут введены счета собственных средств, станет замкнутой диграфической системой. На практике это произойдет в XIII в., а в литературе получит описание у Л. Пачоли (1494). Так возникнут три парадигмы бухгалтерского учета: камеральная, получившая законченное описание в труде М. Пуэхберга (1762), униграфическая и диграфическая.

7. По составу счетов развитие шло от имущественных (материальных, инвентарных) счетов. Они составляли ядро любого плана счетов. Почти одновременно инвентарные счета были дополнены счетами расчетов, совокупность которых получила название ресконтро. Если в патримональной бухгалтерии отражалось учетной записью только фактическое возникновение обязательства, то в камеральной фиксировались обязательства, вытекающие из договоров и административных распоряжений (сметные ассигнования). Следующим этапом было введение счетов собственных средств (Б. Котрульи – 1458) и далее результатных счетов, из которых центральное значение имел счет реализации (И.С. Кине – 1817). Наконец, последний этап – это распространение операционных счетов, получивших название порядка и метода (Э. Леоте и А. Гильбо – 1860).

8. По формам счетоводства развитие учета связано с порядком регистрации. Первоначально возникли хронологическая и систематическая записи.

Форма носителя диктовала форму учета и ее регистров. Однако подлинная эволюция форм счетоводства начинается в рамках диграфической (двойной) записи.

Русская школа счетоводства. Нет необходимости напоминать, какое влияние, в силу известных исторических причин, оказала на наш отечественный учет французская и немецкая бухгалтерские школы. Но из немецкой школы наши бухгалтеры заимствовали как раз не формальный подход, а зародившееся в Германии балансоведение – понимание баланса не как суммы счетов, а как интегрированную систему из счетов, образующуюся посредством проводок. Проводка же в этой системе, не только связывает счета, а, вопреки представлениям последователей Шера, воплощает в себе экономическое и юридическое содержание проводимой операции, а не просто констатирует изменение остатков на корреспондируемых друг к другу счетах. Экономическая направленность бухгалтерского учета заставляет бухгалтера сосредоточиться не только на учитываемых ценностях как таковых, а на их потоках – операциях с ценностями.

Итак, благодаря влиянию немецкой и французской школ, корни которых питались из староитальянского источника (а также благодаря отсутствию вплоть до 90-х гг. прошедшего века американского влияния), в отечественной бухгалтерской школе сохранился процедурный, экономический и частично юридический аспекты учета.

Таким образом, в отечественной учетной традиции бухгалтерский учет принято рассматривать не только как систему сбора, обработки и передачи информации, но и как специальный язык для описания истории ведения дел. А история, как известно, регистрирует факты, а не только последствия, к которым привели те или иные события. В бухгалтерском учете регистрация фактов – это отражение операций, а остатки на счетах представляют собой следствие. Именно на операциях наши предшественники привыкли концентрировать свое внимание, справедливо полагая, что сальдо счетов само собой сформируется правильно, вследствие правильного отражения операций.

В отечественном балансоведении преобладала динамическая теория с элементами органической. Понимание статического баланса не получило большого распространения. Оборот – основа учета. Сальдо – начальная точка, из которой следует исходить, проводя очередную запись, и конечная точка, являющаяся статистическим (или финансовым, если угодно) показателем бухгалтерского баланса.

Русская школа счетоводства начала формироваться в первой половине XIX века, под влиянием трудов четырех выдающихся бухгалтеров: Карла Ивановича Арнольда (1775 – 1845), Ивана Ахматова (перв. пол. XIX в.), Эраста Алексеевича Мудрова (XIX в.) и И. С. Вавилова. Каждый из этих авторов внес значительный вклад в развитие бухгалтерской мысли.

Продолжателями учения Арнольда во второй половине XIX века были Павел Иванович Рейнбот (1839 – 1916), который ввел понятие оперативного учета, и Александр Васильевич Прокофьев – активный пропагандист новоитальянской формы счетоводства, в отличие от всех других авторов того времени, отстаивавших немецкую форму.

Были среди известных русских бухгалтеров и такие, кто считал себя (и, в общем-то, был) новатором.

Федор Венедиктович Езерский (1836 – 1916) – бухгалтер-самоучка, критиковавший метод двойной записи, как и англичанин Э. Т. Джонс, считавший эту систему «воровской». Езерский предложил свою оригинальную, как ему казалось, систему, которую он назвал «русской» или «тройной». На самом деле ничего кардинально нового в этой системе не было: та же двойная запись, но в другой форме и на малом количестве счетов. Вместе с тем нельзя не отметить выдающиеся заслуги Езерского. Среди них:

- 1) методика определения финансовых результатов на любой момент времени;
- 2) оценка покупных запасов по себестоимости;
- 3) органическое соединение синтетического и аналитического учета;
- 4) достижение внутреннего самоконтроля путем заранее заданного в учете совпадения контрольных сумм;
- 5) использование счета торговой наценки (кроме того, Езерский впервые в России предложил расчет реализованной торговой наценки по среднему проценту);
- 6) проведение инвентаризации не сплошным методом, а последовательно и постоянно, по группам ценностей;
- 7) определение задолго до Шера «мертвой точки» – критического, с финансовой точки зрения, момента, точки, с которой начинается прибыль и ниже которой нежелательно устанавливать цену.

Отношение современников к Ф. В. Езерскому было неоднозначное. Его критиковали и им восхищались, но не было равнодушных. А сейчас, уже в наше время, очень хорошо видны все преимущества и недостатки в работах этого на самом деле выдающегося человека. Поэтому вполне можно согласиться с высказыванием нашего современника Я. В. Соколова о Езерском: «Он был рожден для бухгалтерии, но не был воспитан для нее».

Новатором того времени считался также И. П. Шмелев, работа которого под названием «Новая четверная бухгалтерия» издавалась дважды: в 1895 и в 1897 годах.

Шмелев, как и Езерский пытались разрушить ложную, по их мнению, парадигму учета – метод двойной записи, и создать взамен ее новую: один «четверную», а другой «тройную» бухгалтерию.

Среди новаторов того времени выделяется Иван Францевич Валицкий (настоящее имя – Януарий Франтишек, умер в 1898г.), пытавшийся работать в области создания макроучета, системы национальных счетов. Его основная работа «Теория счетоводства в применении к народному хозяйству» была издана в 1877 году, в Петербурге. Кроме того, Валицкий был первым в России, кто предложил отделить учет оборо-та от учета капитальных вложений.

Велики заслуги Эдуарда Эдуардовича Фельдгаузена – представителя русской учетной науки конца XIX века, предпринявшего попытку ввести в калькуляцию методы, впоследствии получившие развитие в нормативном учете и учете стандарт-кост.

В конце века (1888 – 1904) в России выпускался журнал «Счетоводство», журнал для интеллектуалов от учета. Во главе журнала стоял бухгалтер с международной известностью Адольф Маркович Вольф (1854 – 1920) – член Болонской академии счетоводов, действительный член национального общества итальянских счетоводов, член-корреспондент Института нидерландских счетоводов. Вольфу принадлежит не-сколько заметных учетных идей, осмысленных через философию учета. При этом на балансе как самостоятельной категории, в отличие от представителей немецкой школы, Вольф внимание не акцентирует. Предметом счетоводства Вольф считал стадии кругооборота капитала. Вольф первым ввел понятие счета реализации для выведения результатов от продаж. Но теоретически обосновал необходимость этого счета Александр Павлович Рудановский (1863 – 1934).

А.П. Рудановский (1863 – 1934) (ссылка) и его ученик Александр Михайлович Галаган (1879 – 1938) внесли свой вклад в создание отечественного балансоведения.

Подлинно философское толкование учета, а вместе с тем и баланса, принадлежит другому русскому теоретику счетоводства конца XIX в. – Василию Дмитриевичу Белову (д.р. и д.с. неизв.), показавшему связь бухгалтерского учета с другими науками. Он писал: «Всякая дедукция стремится к выводу как к конечному результату. Таким выводом является в математике искомая величина, в логике – заключение. Бухгалтерское знание, как мы неоднократно замечали, представляет также дедукцию, а потому также стремится к выводу. Вывод называется счетом баланса. Этот счет господствует над всеми другими счетами; он сводит их в одну стройную систему и резко отличается от всех других счетов...». И далее: «Потому-то баланс и есть последнее слово, а следовательно, и цель всего бухгалтерского труда. Баланс как господствующая цель обнимет все другие, подчиненные ей цели, в том числе и вывод убытков или прибылей данного дела». Методы бухгалтерского учета В. Д. Белов сравнивал с методами кино, рассматривая проводку, как кадр киноленты, а весь учет, следовательно, как увлекательный кинофильм.¹²

Особое место в истории отечественного счетоводства занимает Эдуард Григорьевич Вальденберг (1836 – 1895), бухгалтер-педагог занимавшийся историей счетоводства, переводчик «Трактата о счетах и записях» Л. Пачоли.

Одним из наиболее известных авторов журнала «Счетоводство» был Семен Моисеевич Барац (1850 – 1913). Именно С. Барацу принадлежит идея введения в систему учета понятия времени. Только после этого отпала необходимость в привязке отчета к окончанию хозяйственного цикла, только тогда стало ясно, что отчет может являться «фотографией» любого момента хозяйственного процесса, а отчетность может составляться за каждый календарный год, независимо от даты окончания каждого хозяйственного цикла.

Среди авторов журнала «Счетоводство» необходимо упомянуть бухгалтера-практика из Владимира А. А. Беретти, знаменитого тем, что именно он предложил использовать красное сторно, называя это методом «цветного провода».

Так же знаменит другой автор – Михаил Яковлевич Батеньков (1844 – 1896), создатель новой бухгалтерской дисциплины – ревизии, считавший контроль одной из главных задач бухгалтерии.

Николай Иустинович Попов¹³, автор из Красноярска, трактовавший учетную науку как чисто экономиче-скую и считавший двойную запись объективным законом; сформулировал целый ряд учетных постулатов и широко использовал алгебраические приемы.

Автором журнала «Счетоводство» был и Лев Иванович Гомберг – крупнейший теоретик в области учета, член-корреспондент Академического общества бухгалтеров в Париже и действительный член Между-народной Ассоциации бухгалтеров. Гомбергу принадлежит создание оригинального метода рыночной калькуляции, получившее золотую медаль во Франции. Гомберг впервые объяснил взаимосвязь счетоводства и статистики, и сделал это весьма обстоятельно. Гомберг, – считает Я. В. Соколов, – является вер-шиной учетной мысли конца XIX – начала XX века, причем, не только русской. Живя в Швейцарии,

он продолжает писать книги на французском и немецком языках, критикует Шера и Шмаленбаха за их однобокость в трактовке баланса.

На рубеже XIX – XX веков русское счетоводство испытывает прилив новой волны. Изыскания в области учета стали более углубленными, а бухгалтеры-исследователи разделились по двум направлениям, ставшими отдельными школами счетоводства: Петербургская и Московская. Различия во взглядах на те или иные вопросы бухгалтерского учета между представителями этих двух русских школ наблюдаются и сей-час.

Петербургская школа счетоводства.

Главой Петербургской школы был Евстафий Евстафьевич Сиверс (1852 – 1917) – автор меновой теории и противник теории балансовой, разделивший практическую и теоретическую стороны учета на счетоводство и счетоведение. В отличие от других, Сиверс полагал, что учетная наука не является экономической, а принадлежит к социологии. Занимался педагогической деятельностью, был убежден, что учить надо сущности счетоводства, а не технике, ибо последнее приобретает практикой, а сущность предмета можно постичь только в аудитории. Свой вклад внес Сиверс и в терминологию. В частности, именно Сиверс ввел термин «оборотная ведомость».

Единомышленником Сиверса был Александр Иванович Гуляев, создатель учения о структуре себестоимости, специализировавшийся на промышленном учете. Но понимание двойной записи выводил не просто из «мены», как Сиверс, а из всеобщего закона обмена, свойственного неорганическому, органическому и социальному миру (например, по законам сохранения материи и энергии).

У истоков образования петербургской школы стоял и Николай Федорович фон Дитмар – инженер по образованию, которому, по его словам: «изучить и усвоить двойную бухгалтерию оказалось значительно труднее, чем высшую математику».14 Очевидно, это была шутка, т. к. инженеру фон Дитмару удалось не только изучить и усвоить учет, но и внести свой вклад в развитие этой науки, считая ее частью прикладной математики. Двойную запись, так же как и Гуляев, фон Дитмар объяснял физическими законами сохранения.

Основным отличием петербургской школы счетоводства от московской является объяснение баланса. В частности, представители петербургской школы считали, что в основе счетоводства лежит счет, а баланс является следствием системы счетов, что баланс опирается на счета и не связан с инвентарем. Поэтому, по мнению петербуржцев, дидактические методы надо разрабатывать в направлении от счета к балансу, а не наоборот, как считали и считают москвичи.

Московская школа счетоводства.

Представители московской школы первыми в России приняли балансоведение и разработали свою балансовую теорию. Настаивая на изучении счетоводства «от баланса к счету», москвичи утверждали, что из баланса вытекает двойная запись, что система счетов задана балансом. Ими же была предпринята попытка свести все операции к нескольким типам.

Крупнейшим теоретиком русского счетоводства был Николай Севастьянович Лунский (1867 – 1956) – автор балансовой теории, признанной в нашей стране и широко известной за рубежом. Одно из определений, данное Лунским: «Балансом генеральным называется таблица, в которой сопоставляются имущественные средства предприятия с их источниками; этот баланс представляет экономическое и юридическое положение в данный момент».15 Здесь впервые встречается термин – источники. Н.С. Лунскому также принадлежат заслуги в области разработки приемов анализа хозяйственной деятельности.

Интересны аргументы в пользу балансовой теории, приведенные другим представителем московской школы – Георгием Авксентьевичем Бахчисарайцевым (1875 – 1926).16 Они были сформулированы в виде тезисов. Я.В. Соколов приводит несколько из них:

- 1 Баланс – счетное изображение предприятия в виде одной таблицы или в виде собрания счетов;
- 2 Актив – то, что предприятие получило (вложено), пассив – то, что предприятие должно (источники);
- 3 Все методы прикладной бухгалтерии должны вытекать из понятия о балансе и базироваться на нем;
- 4 Баланс – начало и конец счетоводства;
- 5 Термины «Дебет» и «Кредит» с теоретической точки зрения являются излишними;
- 6 Счетом называется место учета (таблица) какой-либо статьи Актива или Пассива;
- 7 Счет – органическая часть баланса;
- 8 Отношение счетов к балансу – математическое: целое равно сумме своих частей;
- 9 Изучение счета ранее изучения баланса логически невозможно;
- 10 Все операции по отношению к балансу разделяются на четыре категории;
- 11 Счета разделяются на активные и пассивные;
- 12 Все пассивные счета – личные, активные счета могут быть и личные, и вещественные.

Третий представитель московской школы – Федор Иоганович Бальмер развивал учение о балансе как отдельном, независимом от счетов, объекте изучения. Бальмер доказывал, что отчетная балансовая таблица не всегда тождественна с балансом главной книги, причем как по итогам, так и по содержанию.

Литература:

- основная [2], [3];
 дополнительная [3], [4], [9];
 периодические издания и Интернет-источники – все наименования.

ТЕМА 2. Возникновение балансоведения. Предмет и метод балансоведения (2 ч.)

План лекции:

1. Предмет и метод балансоведения.
2. Возникновение баланса, первые записи о балансе в трактате Л. Пачоли.
3. Появление науки «балансоведение».
4. Развитие немецкой школы балансоведения.
5. Современное состояние балансоведения.

Развитие теории учета сопровождало развитие балансовых теорий, однако исторически практическая деятельность по ведению учета и составлению балансовых отчетов предшествовала теоретическому осмыслению сущности и содержания бухгалтерского баланса. Балансоведение как наука о построении бухгалтерского баланса и методах исследования хозяйственной деятельности экономического субъекта на балансовой основе явилось следствием длительного преобразования и совершенствования учетной процедуры и балансовой техники, с одной стороны, чему во многом способствовали значительные изменения в экономической жизни общества, с другой стороны.

Изначально появление баланса обуславливалось объективной необходимостью составления отчетов о финансово-хозяйственной деятельности средневековых компаний, по крайней мере, в случае их роспуска или реорганизации, что соответствовало требованиям римского права. Последующее создание балансовых теорий явилось результатом развития счетоведения как науки о бухгалтерском учете и применения научного подхода к разработке формы и содержания бухгалтерского баланса. Потребности теоретического обоснования практических приемов, используемых в учетной деятельности, привели в конце XIX – начале XX вв. к возникновению науки о бухгалтерском учете, которую русский ученый Е.Е. Сиверс назвал счетоведением в отличие от счетоводства – технически-процедурной, практической части (стороны) бухгалтерского учета. Счетоведение возникло благодаря усилиям зарубежных ученых – Ф. Виллы, Дж. Чербони, Ф. Бесты, Й. Шерра, Э. Леоте, А. Гильбо, а

также русских энтузиастов в области бухгалтерского учета – Ф.В. Езерского, А.М. Вольфа, Н.И. Попова, Л.И. Гомберга.

В начале XX в. (Германия, Россия) происходит возникновение новой науки – балансоведения. В 20-е гг. XX столетия широкое распространение получает учетная дисциплина с аналогичным названием. В Германии становление и развитие балансоведения связано с именами таких ученых как Й.Ф. Шерр, Г. Никлиш, В. Ле Кутр, Э. Шмаленбах, Э. Косиоль, Ф. Шмидт.

В России появление науки о балансе сопряжено с созданием в 1909 г. русским ученым Н.С. Лунским нового методологического направления в учете – балансовой теории, которой автор придавал исключительно прикладное значение. В советский период балансоведение получает особое распространение, в связи с чем отечественный учет вплоть до 40-х гг. XX в. ассоциируется с балансовым учетом. А.П. Рудановский считал, что основу науки об учете обеспечивают баланс и учение о нем. Балансоведение и счетоведение понимал как синонимы. Основу балансоведения видел не в бухгалтерском учете, а в общих законах хозяйственной деятельности. С развитием науки о балансе среди отечественных специалистов по учету сформировались две позиции в отношении балансоведения и его места в системе счетоведения:

- 1) балансоведение рассматривается как составная часть счетоведения;
- 2) балансоведение рассматривается как самостоятельная дисциплина.

Важное место в науке балансоведения занимает определение его предмета и метода. Предметом балансоведения является непосредственно бухгалтерский баланс, шире – совокупность свойств отдельного хозяйства, объективно присущих ему по факту существования хозяйствующего субъекта, независимо от достижений науки в области бухгалтерского учета и норм бухгалтерского законодательства.

Баланс отражает состояние хозяйства на определенный момент (состояние статики) и его изменения за определенный период (состояние динамики). Структура и строение баланса определяется системой счетов. Поэтому важно определить методы исследования хозяйственной деятельности экономического субъекта на основе балансового подхода. Среди методов балансоведения можно выделить:

формирование балансовых отчетов;

анализ баланса (по функциям; по форме, содержанию и структуре; по динамике активов и обязательств; по взаимосвязям между счетами; по методике формирования финансовых результатов; по влиянию методологии бухгалтерского учета на показатели баланса; по достоверности балансовых показателей; по возможности прогнозирования балансовых показателей);

использование балансовой информации (по категориям пользователей (внешние и внутренние) в целях управления денежными потоками, инвестициями, бизнесом; структурными подразделениями (не являющимися юридическими лицами), консолидированными объединениями (являющимися юридическими лицами);

информационный анализ баланса для принятия оперативных, тактических, стратегических управленческих решений;

балансовое моделирование (статическое моделирование бухгалтерского баланса, динамическое моделирование отчета о прибылях и убытках).

Литература:

основная [2], [3];

дополнительная [1], [3], [4], [7], [9];

периодические издания и Интернет-источники – все наименования.

ТЕМА 3. Сущность и классификация балансов. Классические балансовые теории (4 ч.)

План лекции:

1. Трактовка термина «баланс», его назначение и структура.

2. Требования, предъявляемые к бухгалтерскому балансу.
3. Классификация балансов по различным признакам.
4. Правила оценки статей бухгалтерского баланса.
5. Виды классических балансовых теорий: статистическая балансовая теория, динамическая балансовая теория, органическая балансовая теория, актуализированные балансовые отчеты. Предпосылки их возникновения, их сущность, значение, применение.
6. Преимущества и недостатки классических балансовых теорий, их сравнительная характеристика.

В общем смысле баланс означает равновесие. Сам термин «баланс» латинского происхождения: *bis* – дважды, *lanz* – чаша весов, т.е. двуединая чаша весов – символ равновесия¹.

Бухгалтерский баланс – это способ обобщенной группировки и текущего учета имущества организации по функциональной роли и источникам его образования в денежной оценке на определенную дату.

Основным условием баланса является равновесие актива и пассива, вытекающее из того, что в активе и в пассиве баланса отражены одни и те же средства, но сгруппированные по разным признакам².

Форма бухгалтерского баланса представляет собой двустороннюю таблицу, в которой, с одной стороны, показаны хозяйственные средства по составу и размещению (это левая сторона – актив), с другой, – по источникам образования и целевому назначению (это правая сторона – пассив). Итог средств, подсчитанный по их составу и размещению, всегда равен итогу источников и целевому назначению этих средств. Каждые итоги актива и пассива баланса называются валютой баланса. Показатель (строка) актива и пассива баланса, характеризующий отдельный вид имущества или источников его формирования, называется статьей бухгалтерского баланса. Статьи сгруппированы в разделы исходя из их экономического содержания, источников образования и целевого назначения. Бухгалтерский баланс состоит из пяти разделов:

- | | | |
|---------------------------------|---|----------------|
| 1) внеоборотные активы; | } | актив баланса |
| 2) оборотные активы; | | |
| 3) капитал и резервы; | } | пассив баланса |
| 4) долгосрочные обязательства; | | |
| 5) краткосрочные обязательства. | | |

Все статьи баланса отражаются на три даты: 1) на конец отчетного периода отчетного года; 2) на 31 декабря предыдущего года; 3) на 31 декабря года, предшествующего предыдущему. При этом статьи в активе баланса располагаются по степени возрастания ликвидности, а статьи в пассиве – по убыванию срочности погашения обязательств.

Бухгалтерский баланс – важнейший источник информации о финансовом положении организации за отчетный период. Он знакомит учредителей, менеджеров и других пользователей с состоянием организации, запасами материальных средств, дебиторской и кредиторской задолженностями, величиной собственного и заемного капитала. Данные баланса используются налоговыми службами, органами статистики, кредитными

¹ Во французском языке слово *balance* означает двухчашечные весы. Весы изображены на гербе Международного союза бухгалтеров

² Термин «актив» происходит от латинских слов *activus, actum, agere* – деятельный, действовать, быть. Отсюда под активом следует понимать ту группировку средств, которая показывает, как они действуют, функционируют. Термин «пассив» имеет своим корнем тоже латинские слова *passivus, passum, pandere* – бездеятельный, воздерживаться, объяснять. Исторически этот термин применялся сначала только к источникам заемных средств, т.е. к обязательствам перед третьими лицами. Этим подчеркивалось, что собственник должен воздерживаться от произвольного (свободного) обращения со средствами, полученными в займы. Позже термин «пассив» был распространен и на остальные статьи источников и стал использоваться для характеристики не только обязательств предприятия, но и назначения видов средств

учреждениями. Форма бухгалтерского баланса утверждена Приказом Минфина «О формах бухгалтерской отчетности» от 02.07.2010 г. № 66н (начиная с отчетности за 2011 год)³.

При составлении баланса следует исходить из определенных требований:

1) *правдивость баланса* – все показатели должны быть подтверждены соответствующими документами, записями на счетах бухгалтерского учета, бухгалтерскими расчетами и инвентаризацией;

2) *реальность баланса*, т.е. соответствие оценки его статей действительности;

3) *единство баланса* – построение баланса на единых принципах учета и оценки;

4) *преемственность баланса* – каждый последующий баланс должен вытекать из предыдущего;

5) *ясность баланса* – форма представления баланса должна быть доступной для понимания пользователями информации.

В зависимости от даты и причины составления различают следующие виды бухгалтерских балансов:

1) организационный;

2) заключительный (годовой и ликвидационный);

3) актуализированный;

4) вступительный;

5) восстановительный;

6) соединительный;

7) разделительный;

8) санированный;

9) сводный;

10) консолидированный.

Организационным балансом открывается ведение бухгалтерского учета деятельности вновь открытого предприятия. Такой баланс, как правило, имеет простейшую структуру, представленную в активе денежными средствами и задолженностью учредителей (участников), а в пассиве уставным капиталом. В организационном балансе именно уставный капитал называется балансирующим показателем. Иногда в организационном балансе могут быть показаны и другие статьи: в активе расходы будущих периодов, представляющие собой суммы, израсходованные в организационных целях, в пассиве – обязательства перед теми, кто эти расходы предприятия оплачивал.

Заключительный баланс бывает двух видов: годовой и ликвидационный.

Годовой (периодический) баланс является операционным балансом и представляется в качестве заключительного по завершении отчетного периода. Периодический и вступительный балансы по форме должны быть тождественны, что является неременным условием обеспечения преемственности балансов.

Ликвидационный баланс составляется при ликвидации предприятия и представляет его финансово-имущественное состояние на дату прекращения своего существования. Ликвидационный баланс составляется при участии ликвидационной комиссии после урегулирования расчетов с кредиторами и участниками. Статьи ликвидационного баланса подвергаются переоценке по ликвидационной стоимости. Это как раз та точка, в которой допустимо проигнорировать известным принципом непрерывности.

Актуализированный баланс составляется с целью продажи предприятия как целостного имущественного комплекса в соответствующей моменту оценке. Его нельзя назвать разновидностью ликвидационного баланса, т. к. он представляет собой рыночную (актуальную) стоимость предприятия в целом, а не рыночную стоимость его активов, оцененных по отдельности.

Вступительный баланс представляет собой массив показателей годового баланса, перенесенных в таблицу баланса следующего периода в графу «На начало года».

³ Предыдущий приказ Минфина от 22.07.2003 г. № 67н

Восстановительный баланс составляется по данным инвентаризации в случае, если предприятие по каким-либо причинам не было должным образом организован учет от даты начала деятельности. Восстановительный баланс является разновидностью баланса вступительного или организационного, – в зависимости от причин и целей его составления.

Соединительный (фузионный) баланс составляется при слиянии двух и более хозяйствующих субъектов суммированием показателей по статьям. Составленный таким образом фузионный баланс и будет вступительным балансом нового хозяйствующего субъекта.

Разделительный баланс составляется при разделении одного хозяйствующего субъекта на два или несколько отдельных субъектов или при выделении из единого баланса некоторой доли капитала в форме различных активов для образования нового предприятия. Разделительные балансы могут составляться и несколькими предприятиями одновременно, если эта совокупность предприятий за счет имеющихся у них активов организует пул.

Санитарный баланс составляется в случае, когда предприятие находится в состоянии, близком к неплатежеспособному (банкротству). В таком случае руководству предстоит решить: ликвидировать предприятие, объявив о его неплатежеспособности, или добиться отсрочки платежей. Статьи санитарного баланса, как и ликвидационного, подвергаются переоценке.

Сводный баланс – это обобщенный баланс, объединяющий отдельные балансы по каждой статье.

Консолидированный баланс представляется в виде сводного баланса финансово-имущественного состояния материнского предприятия (контрольного участника) и его дочерних (подконтрольных) предприятий в целом. Взаимные обороты между предприятиями, входящими в консолидацию, при этом исключаются во избежание двойного счета.

Теория статического баланса

Цель статического баланса – показать, насколько предприятие в состоянии оплачивать свои долги. Это предполагает рассмотрение актива баланса как имущества, служащего обеспечением долгов фирмы, а пассива – как перечня таких долгов перед собственниками предприятия и прочими кредиторами. При этом та часть пассива баланса, которую мы сегодня называем «Капитал и резервы», трактуется как долг фирмы своим собственникам. Чем больше этот долг, тем больше прибыль компании.

Цель составления баланса фирмы в этом случае – увидеть, хватит ли имеющегося сегодня у предприятия имущества, чтобы погасить имеющиеся сегодня у него долги. Понимание актива как перечня имущества, обеспечивающего погашение долгов фирмы, определяет правила его формирования и оценки его статей.

Прежде всего, статическая интерпретация баланса предполагает включение в актив только имущества компании, которое может быть продано, и собственно денежных средств. Эта идея формирует правило, по которому в активе баланса может быть показано только имущество, находящееся у предприятия на праве собственности. Если предприятие вкладывает деньги во что-то отличное от приобретения могущего быть проданным имущества (например, финансирует рекламную компанию), это рассматривается как получение убытков.

Главной характеристикой актива определяется его ликвидность, то есть скорость его возможного обращения в деньги. Отсюда группировка статей актива по признаку возрастания степени их ликвидности.

Определение актива как обеспечения долгов фирмы формирует правило оценки его статей по ценам возможной продажи соответствующего имущества. При этом актив должен постоянно (по мере изменения цен возможной продажи) переоцениваться. Пользователя, оценивающего платежеспособность компании, интересуют, конечно, не те цены, по которым имущество когда-то было приобретено, а те цены, по которым его можно продать сегодня, чтобы расплатиться по долгам. Рост цен возможной продажи имущества трактуется как

прибыль компании, снижение этих цен - как убыток. При этом под амортизацией активов, соответственно уменьшающей прибыль, понимается снижение их стоимости.

Очевидно, что такой подход к построению актива баланса и оценке его статей делает результаты анализа платежеспособности предприятия максимально объективными. Числители коэффициентов платежеспособности действительно начинают представлять собой суммы оценки обеспечения долгов компании. Однако переоценка активов затрагивает величину собственных источников средств предприятия, а точнее прибыли фирмы, искажая ее сумму, отражаемую в балансе, так как прибыль начинает представлять собой не финансовый результат реальных хозяйственных операций (деятельности компании), а следствие изменения цен на ее имущество.

Теория динамического баланса

В отличие от статического баланса, цель динамического баланса - продемонстрировать эффективность деятельности компании, исчислить финансовый результат его деятельности - прибыль или убыток. Динамический баланс показывает кругооборот капитала компании. Элементы баланса - это стадии движения доходов и расходов фирмы. Для динамического баланса характерно совершенно иное понимание актива. Здесь актив трактуется как комплекс расходов фирмы, которые должны принести ей доходы в будущих отчетных периодах. Актив показывает направления вложения денег с целью получения прибыли.

Так, предположим, фирма покупает станок. Приобретая это имущество, она несет расходы. Расходы эти несет компания с целью получения прибыли. Чтобы исчислить финансовый результат от приобретения данного станка, нужно расходы на его приобретение сопоставить с теми доходами, которые будут получены в результате его эксплуатации. Это доходы от продажи продукции, которая на нем будет выпущена. Однако продукция будет выпущена и продана в будущих отчетных периодах. Пока же этого не произошло, расходы на приобретение оборудования капитализируются - отражаются в активе баланса по статье «Основные средства» как расходы, относящиеся к будущим отчетным периодам. В дальнейшем, посредством начисления амортизации, то есть рекапитализации этих расходов, их суммы сформируют новые статьи актива - «Незавершенное производство» и «Готовая продукция». Это тоже расходы, относящиеся к будущим отчетным периодам, то есть тем, в которых продукция будет продана.

При отражении в учете продажи продукции, расходы на приобретение станка, включенные в себестоимость выпущенной продукции, будут списаны с баланса - декапитализированы. В этот момент их сумма будет сопоставлена с полученными благодаря им доходами от продажи продукции в целях исчисления прибыли.

Итак, в динамическом балансе актив - это расходы, относящиеся к будущим отчетным периодам. Такая трактовка формирует определенные особенности группировки статей актива и их оценки.

Прежде всего, динамический баланс предполагает включение в актив только того, на что предприятие потратило деньги, то есть тех статей, за которыми стоят реально понесенные предприятием расходы. Так, например, если фирма получает какое-либо имущество безвозмездно, оно вообще не должно отражаться в активе баланса или может быть отражено в условной оценке в один рубль.

Динамический баланс предполагает группировку элементов актива по срокам окупаемости понесенных на их формирование расходов. Отсюда деление активов компании на внеоборотные (срок окупаемости расходов более года) и оборотные (год и менее).

Но главная особенность динамического понимания актива баланса - это подход к оценке его статей. Если актив понимается как расходы предприятия, его элементы должны оцениваться по себестоимости, то есть в сумме фактических затрат на их формирование - сумме вложенных в них денег. При этом актив ни при каких обстоятельствах не должен переоцениваться, так как для исчисления прибыли мы полученные доходы должны сопоставить с суммами средств, вложенных компанией с целью их (доходов) получения.

Оппоненты оценки активов по себестоимости в качестве аргумента против данного подхода часто говорили о несопоставимости оценки совершенно одинаковых активов, купленных по разным ценам. Однако здесь следует понимать, что речь идет не об отражении физического состава имущества или демонстрации его стоимости на текущий момент времени, а об отражении объема средств, вложенных в эти активы, то есть реального объема расходов компании. Если при приобретении двух одинаковых машин одна из них была куплена за шесть, а другая за семь тысяч долларов, то именно эти величины как суммы реально понесенных расходов должны формировать актив нашего предприятия.

Очень важным для восприятия идей теории динамического баланса является и понимание динамической трактовки пассива. Шмаленбах впервые кредиторскую задолженность предприятия определил как «доходы, которые еще не стали расходами». Эта идея легла в основу целого ряда положений современной теории финансового менеджмента как науки об управлении активами и пассивами предприятия. Действительно, кредиторская задолженность – это временные доходы фирмы, инвестиции контрагентов в бизнес предприятия, дополнительные к обеспечиваемым собственными источниками средств вливания в его деятельность. Наличие кредиторской задолженности – это дополнительные средства в обороте компании. И с экономической точки зрения кредиторская задолженность – это именно доходы в том смысле, в котором доходом может быть назван любой получаемый компанией кредит.

Методология учета, соответствующая теории динамического баланса, формирует наиболее объективные оценки финансового результата деятельности предприятия, однако идет вразрез с идеями оценки платежеспособности, так как цены приобретения (себестоимость) имущества могут совершенно не соответствовать возможным ценам их продажи как обеспечения долгов фирмы.

В основу органической балансовой теории положена концепция изменчивости покупательной способности денег в рыночных условиях. Ф. Шмидт рассматривал каждое предприятие как клетку в организме рыночного хозяйства и считал, что о позитивном результате деятельности «клетки» можно говорить лишь тогда, когда она утвердила свое положение на рынке. В свою очередь, утверждение такого положения заключается в способности предприятия к сохранению своего экономического потенциала. Поддержка же такого потенциала, по Шмидту, осуществляется использованием части прибыли на покрытие инфляционных потерь. Данное положение является центральной идеей органической теории.

В соответствии с указанным положением финансовый результат всегда содержит т. н. «фиктивную прибыль», которую, как полагал Шмидт, следует отражать отдельно от прибыли, полученной в результате хозяйственной деятельности. Таким образом, автор органической теории вводит новые понятия: номинальной прибыли, реальной прибыли и фиктивной прибыли.

Как они различаются, хорошо видно из примера, приведенного в книге Йорга Бетге:

«Если, например, товары, приобретенные за 100 д.е., реализованы за 130 д.е., то номинальная прибыль составит 30 д.е. (остальные расходы здесь опускаются). Если стоимость приобретения этих товаров на отчетную дату составляет 110 д.е., то реальная прибыль составит только 20 д.е. Остальная часть прибыли в сумме 10 д. е. является фиктивной прибылью, так как была бы использована на приобретение новых товаров этого вида».

Для максимального уменьшения доли фиктивной (мнимой) прибыли в общем объеме приращенного за период капитала Шмидт еще предложил проводить начисление амортизации основных средств на базе остаточной стоимости, которая, в свою очередь, должна быть рассчитана исходя из их восстановительной стоимости. Таким образом получалось, что к моменту вывода изношенных объектов из эксплуатации накопленных амортизационных отчислений оказывалось достаточно для приобретения новых объектов по ценам, сложившимся на рынке аналогичных активов в момент покупки.

Даже при поверхностном знакомстве с балансовой теорией Шмидта можно уловить сходство органического учета с системой национального счетоводства. Так, определенная параллель прослеживается в употреблении терминов: номинальная прибыль и номинальный ВВП, реальная прибыль и реальный ВВП. Действительно, если в бухгалтерском учете оперировать понятиями реальной и номинальной прибыли, то одно лишь это условие поможет счетоводству каждого отдельного предприятия встроиться в систему национального счетоводства, и тогда все предприятия будут рассматриваться как клетки единого организма.

Введением в учет понятия фиктивной прибыли автор органической теории сумел доказать, что прямой зависимости между прибылью и стоимостью имущества на самом деле нет: увеличение объема имущества не всегда означает прирост капитала, и наоборот.

Бухгалтерский баланс органический – это баланс, в котором активы оценены по восстановительной стоимости, а прибыль представлена (с помощью регулирующих статей) разделенной на два показателя: реальная и мнимая, что вместе называется номинальной прибылью.

Бухгалтерский учет органический – это система учета, задачей которого является определение сравнимого финансового результата от ведения хозяйственной деятельности с одновременным выявлением инфляционных потерь и дефляционных доходов.

Органическая теория балансоведения действительно является компромиссом между статической и динамической теорией. Так, органический учет, согласно Шмидту, содержит одновременно две цели: определение размера имущества, как в статической концепции, и определение достоверного и сравнимого финансового результата, как в динамической концепции. Разница лишь в том, какими путями к этим целям идет бухгалтер.

Идеи Ф. Шмидта частично получили свое продолжение в известном методе учета запасов ЛИФО. Но в целом идея органического учета не закрепились. Возможно потому, что данная учетная концепция не обладает способностью удовлетворить интересы кредиторов в условиях снижения рыночных цен на активы. А современный учет, как известно, ориентируется главным образом на внешних пользователей финансовой отчетности – инвесторов, кредиторов. Но кто может дать гарантию, что со временем приоритеты не поменяются, а органическая теория так и не будет признана. Остается надеяться, что в будущем она все же займет подобающее ей место.

Актуализированный баланс составляется, как правило, в связи с ликвидацией, в соответствующих моменту оценках. Такой баланс, хотя и ориентируется подобно статическому балансу на рыночные цены, но все же его нельзя назвать разновидностью статического баланса. Отличается актуализированный баланс от статического тем, что в нем оцениваются не активы по отдельности, а предприятие как финансово-имущественный комплекс в целом с учетом его капитализированной доходности. Иными словами, если статический баланс представляет дисконтированную стоимость активов предприятия, то актуализированный баланс – дисконтированную стоимость предприятия. Актуализация баланса осуществляется с помощью специальных расчетов и почти не использует при этом данные текущего бухгалтерского учета.

Актуализированный баланс – это баланс, по форме соответствующий бухгалтерскому, но по содержанию представляющий ориентировочно рассчитанные показатели активов, капитала и обязательств, из которых можно судить о рыночной стоимости предприятия на данный момент.

Составление актуализированного баланса, как правило, поручается биржевым специалистам или специалистам по страховой математике – актуариям. Наряду с биржевой (рыночной) оценкой активов в расчет принимаются и отраслевые показатели рентабельности, чтобы определить ожидаемую доходность предприятия. Потенциальный покупатель, прежде чем принять решение о вложении своего капитала в предприятие, должен получить сведения о его рентабельности на ближайшее время.

Ж. Ришар связывает актуализированный баланс с оценкой рентабельности будущих денежных потоков, что можно воспринимать как часть определенной методики расчета актуализированной стоимости предприятия, но все же нельзя полагаться на нее как законченную и единственно верную.

Существует множество методик расчета актуализированной стоимости предприятия. Но, с другой стороны, они еще недостаточно хорошо разработаны теоретически и пока никак не подкреплены биржевой практикой в нашей стране, чтобы рассматривать их в курсе практического балансоведения.

Литература:

основная [2], [3];

дополнительная [1], [3], [4], [7], [9];

периодические издания и Интернет-источники – все наименования.

ТЕМА 4. Балансовые отчеты учетно-статистического и контрольного построения и представления (4 ч.)

План лекции:

1. Структурное построение балансовых отчетов.

2. Классификация структурных балансовых отчетов.

3. Балансовые отчеты учетного оформления.

4. Принципы построения консолидированных и разделительных балансовых отчетов.

В данной теме подробно рассматриваются: состав активов, обязательств, капитала, виды балансов (с примерами), принципы заполнения баланса (по новой форме, применяемой с 2011 г.) по данным бухгалтерского учета.

Начиная с отчетности за 2011 год, организации составляют отчетность по формам, утвержденным Приказом Минфина №66н от 02.07.2010г. «О формах бухгалтерской отчетности организаций».

Формы, утвержденные Приказом №66н, не являются рекомендуемыми, т.е. обязательны к применению для всех организаций (за исключением кредитных организаций, государственных/муниципальных учреждений).

Требования к содержанию бухгалтерского баланса организации изложены в разделе 4 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации».

Так, согласно п.18, 19 ПБУ 4/99, баланс должен характеризовать финансовое положение организации по состоянию на отчетную дату.

В бухгалтерском балансе активы и обязательства должны представляться с подразделением в зависимости от срока обращения (погашения) на краткосрочные и долгосрочные.

*Активы и обязательства представляются как **краткосрочные**, если срок обращения (погашения) по ним **не более 12 месяцев** после отчетной даты или продолжительности операционного цикла, если он превышает 12 месяцев. Все **остальные** активы и обязательства представляются как **долгосрочные**.*

Положениями п.3 Приказа №66н, организации дано право **самостоятельно** определять детализацию показателей по статьям отчетов.

При этом п.11 ПБУ 4/99, предусмотрено, что показатели об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях:

- **должны** приводиться в бухгалтерской отчетности **обособленно** в случае их существенности и если без знания о них заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.
- **могут** приводиться в бухгалтерском балансе или отчете о прибылях и убытках **общей суммой** с раскрытием в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки

заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

Бухгалтерский баланс организации необходимо представить в составе бухгалтерской отчетности в течение трех месяцев дней по окончании года.

Суммы в бухгалтерском балансе организации указываются в тысячах рублей.

При заполнении отчета необходимо помнить, что **вычитаемые** или **отрицательные** показатели показываются в отчете **в круглых скобках** (Приказ Минфина от 02.07.2010г. №66н «О формах бухгалтерской отчетности организации»).

В соответствии с п.11 ПБУ 4/99 и положениями Приказа №66н, показатели об отдельных видах:

- Активов;
- Обязательств;
- Доходов;
- Расходов;
- хозяйственных операций,

могут приводиться в бухгалтерском балансе общей суммой с раскрытием в пояснениях к бухгалтерскому балансу, если каждый из этих показателей в отдельности незначителен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

Для идентификации пояснений в новой форме бухгалтерского баланса предусмотрен столбец **«Пояснения»**. В нем указывается номер пояснения, который соответствует виду и сумме показателя, расположенного в той же строке.

АКТИВ

1. Порядок заполнения раздела I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ бухгалтерского баланса.

Раздел 1 относится к активу бухгалтерского баланса. В этом разделе содержатся цифровые показатели, характеризующие внеоборотные активы организации, а именно:

- НМА.
- Результаты исследований и разработок.
- Нематериальные поисковые активы.
- Материальные поисковые активы.
- ОС.
- Доходные вложения в материальные ценности.
- Финансовые вложения.
- Отложенные налоговые активы.
- Прочие внеоборотные активы.

Необходимо отметить, что в данный момент отсутствует ясность, в какие строки актива баланса относить сальдо счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» по субсчетам:

- 08.1 «Приобретение земельных участков»;
- 08.2 «Приобретение объектов природопользования»;
- 08.3 «Строительство объектов основных средств»;
- 08.4 «Приобретение объектов основных средств»;
- 08.5 «Приобретение нематериальных активов»;

В разделе 1 актива новой формы бухгалтерского баланса не предусмотрены отдельные строки для отражения вложений во внеоборотные активы.

При этом, в Примере оформления пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках (Приложение №3 к Приказу Минфина №66н) приведены следующие таблицы:

- Таблица 1.5 «Незаконченные и неоформленные НИОКР и незаконченные операции по приобретению нематериальных активов», как пояснение к показателям «Нематериальные активы и расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы (НИОКР)».

- Таблица 2.2 «Незавершенные капитальные вложения», как пояснение к показателям «Основные средства».

То есть, исходя из Примера оформления пояснений, содержащегося в Приказе №66н, незавершенные капитальные вложения в ОС и незаконченные операции по приобретению НМА и НИОКР, следует отражать в строках «Основные средства», «Нематериальные активы» и «Результаты исследований и разработок» бухгалтерского баланса соответственно.

Показатели остатков внеоборотных активов можно отразить в дополнительно введенных строках в бухгалтерском балансе, либо, в случае несущественности сумм – в строке 1170 «Прочие внеоборотные активы».

Выбранный метод отражения показателей рекомендуем раскрыть в пояснительной записке к бухгалтерскому балансу.

Расходы будущих периодов (РБП).

В 2011 году в составе РБП могут быть учтены:

1. Расходы по договорам строительного подряда, понесенные в связи с предстоящими работами учитываются, как расходы будущих периодов (п.16 ПБУ 2/2008).
2. Платежи за предоставленное право использования результатов интеллектуальной деятельности или средств индивидуализации, производимые в виде фиксированного разового платежа, отражаются в бухгалтерском учете пользователя (лицензиата) как расходы будущих периодов и подлежат списанию в течение срока действия договора (п.39 ПБУ 14/2007).
3. Дополнительные расходы по займам могут включаться равномерно в состав прочих расходов в течение срока займа (кредитного договора) (п.8 ПБУ ПБУ 15/2008).
4. Начисленные проценты на вексельную сумму отражаются организацией-векселедателем в составе прочих расходов в тех отчетных периодах, к которым относятся данные начисления, или равномерно в течение предусмотренного векселем срока выплаты полученных займы денежных средств (п.15 ПБУ ПБУ 15/2008).
5. Начисленные проценты и (или) дисконт по облигации отражаются организацией-эмитентом в составе прочих расходов в тех отчетных периодах, к которым относятся данные начисления, или равномерно в течение срока действия договора займа (п.16 ПБУ 15/2008).
6. Стоимость материалов, отпущенных на производство, но относящихся к будущим отчетным периодам (подготовительные работы в сезонных производствах, горно-подготовительные работы, освоение новых предприятий, производств, цехов и агрегатов (пусковые расходы), на подготовку и освоение производства новых видов продукции и новых технологий, рекультивация земель), зачисляется на счет учета расходов будущих периодов. На этот счет стоимость отпущенных материалов может относиться и в других случаях, когда возникает необходимость распределения затрат на ряд отчетных периодов (п.94 Методических указаний по бухгалтерскому учету МПЗ).

В бухгалтерской отчетности организации суммы РБП можно учитывать (с распределением по сроку РБП на краткосрочные и долгосрочные):

- либо в составе прочих активов (долгосрочных, краткосрочных);
- либо в составе запасов;
- либо в составе дебиторской задолженности (долгосрочной, краткосрочной).

Порядок бухгалтерского учета РБП и отражения в бухгалтерской отчетности необходимо отразить в учетной политике и разъяснить в пояснительной записке.

Нематериальные активы (строка 1110) – указывается сумма остаточной стоимости НМА на конец отчетного периода.

Остаточная стоимость объектов НМА в зависимости от принятой в учетной политике порядка учета амортизации НМА:

- либо сразу формируется на счете 04 «Нематериальные активы»;

- либо рассчитывается путем вычитания из сальдо на конец года по счету 04 сальдо на конец года по счету 05 «Амортизация нематериальных активов».

В соответствии с п.3 ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов», объект принимается в бухгалтерском учете в качестве нематериального актива, если одновременное выполняются следующие условия:

1. объект способен приносить организации экономические выгоды в будущем, в частности, объект предназначен:

- для использования в производстве продукции;
- при выполнении работ или оказании услуг;
- для управленческих нужд организации.

2. есть право на получение экономических выгод, которые данный объект способен приносить в будущем, в том числе организация имеет надлежаще оформленные документы, подтверждающие существование самого актива и права данной организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации:

- патенты;
- свидетельства;
- другие охраняемые документы;

Также должны иметься ограничения доступа иных лиц к таким экономическим выгодам (контроль над объектом).

3. возможность выделения или отделения (идентификации) объекта от других активов;

4. объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев;

5. организацией не предполагается продажа объекта в течение 12 месяцев;

6. фактическая (первоначальная) стоимость объекта может быть достоверно определена;

7. у объекта отсутствует материально-вещественная форма.

В соответствии со ст.1225 главы 69 Гражданского кодекса, результатами интеллектуальной деятельности и приравненными к ним средствами индивидуализации юридических лиц, товаров, работ, услуг и предприятий, которым предоставляется правовая охрана (интеллектуальной собственностью), являются:

- произведения науки, литературы и искусства;
- программы для электронных вычислительных машин (программы для ЭВМ);
- базы данных;
- исполнения;
- фонограммы;
- сообщение в эфир или по кабелю радио- или телепередач (вещание организаций эфирного или кабельного вещания);
- изобретения;
- полезные модели;
- промышленные образцы;
- селекционные достижения;
- топологии интегральных микросхем;
- секреты производства (ноу-хау);
- фирменные наименования;
- товарные знаки и знаки обслуживания;
- наименования мест происхождения товаров;
- коммерческие обозначения.

В соответствии с п.2 ПБУ 14/2007 к объектам НМА не относятся:

- не давшие положительного результата научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы;
- не законченные и не оформленные в установленном законодательством порядке научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы;

- материальные носители (вещей), в которых выражены результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации (далее - средства индивидуализации);
- финансовые вложения.

Также не относятся к объектам НМА лицензии на использование программных продуктов (таких, как программы 1с, антивирусы и пр.).

В соответствии с п.16 ПБУ 14/2007, первоначальная/фактическая стоимость НМА, по которой он принят к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев переоценки и обесценения НМА.

Организация может производить переоценку НМА на конец отчетного периода. Использование этого права или отказ от него необходимо закрепить в учетной политике для целей бухгалтерского учета.

Переоценка НМА производится путем пересчета их остаточной стоимости (п.19 ПБУ 14/2007).

Результаты исследований и разработок (строка 1120) – это новая строка, появившаяся в форме бухгалтерского баланса с отчетности за 2011 год.

В данной строке указывается сумма расходов на завершённые научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы (далее – НИОКР*), не списанных на расходы по обычным видам деятельности и на прочие расходы.

Основные средства (строка 1130) – указывается сумма остаточной стоимости ОС на конец периода.

Остаточная стоимость объектов ОС рассчитывается путем вычитания из сальдо на конец года по счету 01 «Основные средства» сальдо на конец года по счету 02 «Амортизация основных средств».

Актив принимается организацией к бухгалтерскому учету в качестве ОС, если одновременно выполняются четыре условия:

1. объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;
2. объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
3. организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;
4. объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Активы, в отношении которых выполняются все четыре условия, стоимостью в пределах лимита, установленного в учетной политике организации, но не более 40 000 рублей за единицу, могут отражаться в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов.

В целях обеспечения сохранности этих объектов в производстве или при эксплуатации в организации должен быть организован надлежащий контроль за их движением.

Доходные вложения в материальные ценности (строка 1140) – указывается сумма остаточной стоимости ОС, учитываемых в составе доходных вложений в материальные ценности, на конец периода с учетом переоценки (в случае ее проведения).

Остаточная стоимость таких объектов ОС рассчитывается путем вычитания из сальдо на конец года по счету 03 «Доходные вложения в материальные ценности» сальдо на конец года по счету 02 «Амортизация основных средств».

Финансовые вложения (строка 1150) – указывается сумма долгосрочных (срок обращения/погашения превышает 12 месяцев) финансовых вложений организации на конец отчетного периода.

В соответствии с п.2 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», актив принимается организацией к бухгалтерскому учету в качестве финансовых вложений, если одновременно выполняются следующие условия:

- имеются надлежаще оформленные документы, подтверждающие существование права у организации на финансовые вложения и на получение денежных средств или других активов, вытекающее из этого права;
- к организации перешли финансовые риски, связанные с финансовыми вложениями (риск изменения цены, риск неплатежеспособности должника, риск ликвидности и др.);
- вложения способны приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем в форме процентов, дивидендов либо прироста их стоимости (в виде разницы между ценой продажи (погашения) финансового вложения и его покупной стоимостью в результате его обмена, использования при погашении обязательств организации, увеличения текущей рыночной стоимости и т.п.).

Выданные беспроцентные займы не соответствуют требованиям, предъявляемым ПБУ 19/02 к финансовым вложениям, а значит, не включаются в составе финансовых вложений в бухгалтерской отчетности организации.

Для целей последующей оценки финансовые вложения делятся на две группы:

- (А) финансовые вложения, по которым текущая рыночная стоимость не определяется;
- (Б) финансовые вложения, по которым можно определить текущую рыночную стоимость.

(А) Финансовые вложения, по которым можно определить текущую рыночную стоимость, отражаются в бухгалтерской отчетности на конец отчетного года по текущей рыночной стоимости путем корректировки их стоимости на предыдущую отчетную дату.

Корректировку можно производить ежемесячно или ежеквартально (выбранный способ следует закрепить в учетной политике организации).

(Б) Финансовые вложения, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, подлежат отражению в бухгалтерском учете и в бухгалтерской отчетности на отчетную дату по первоначальной стоимости.

Обесценение финансовых вложений.

В соответствии с п. 38 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», организация должна проверять все свои финансовые вложения, по которым не определяется их текущая рыночная стоимость, на предмет их обесценения.

Если на отчетную дату и на предыдущую отчетную дату учетная стоимость финансовых вложений существенно выше их расчетной стоимости и при этом отсутствуют свидетельства того, что в будущем возможно существенное повышение расчетной стоимости финансовых вложений, то на лицо устойчивое снижение стоимости финансовых вложений (п. 37 ПБУ 19/02).

В тех случаях, когда проверка на обесценение подтверждает устойчивое существенное снижение стоимости финансовых вложений, организация обязана образовывать резерв под обесценение финансовых вложений. Резерв создается на сумму разницы между учетной и расчетной стоимостью обесцениваемых финансовых вложений.

Отложенные налоговые активы (строка 1160) – указывается сумма отложенных налоговых активов (ОНА) на конец отчетного периода.

ОНА = вычитаемая временная разница × 20 % (ставка налога на прибыль).

ОНА отражаются в бухгалтерском учете на счете 09 «Отложенные налоговые активы» по видам активов. Остаток по счету 09 не должен быть кредитовым.

Прочие внеоборотные активы (строка 1170) – указывается сумма прочих внеоборотных активов на конец отчетного периода, не вошедших в предыдущие строки раздела 1 бухгалтерского баланса.

Итого по разделу I (строка 1100) – указывается общая сумма внеоборотных активов организации на конец отчетного периода.

Строка 1100 = строка 1110 + строка 1120 + строка 1130 + строка 1140 + строка 1150 + строка 1160 + строка 1170.

2. Порядок заполнения раздела II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ бухгалтерского баланса.

Раздел 2 относится к активу бухгалтерского баланса. В данном разделе содержатся цифровые показатели, характеризующие оборотные активы организации, а именно:

- Запасы.
- НДС.
- Дебиторская задолженность.
- Финансовые вложения.
- Денежные средства и денежные эквиваленты.
- Прочие оборотные активы.

Запасы (строка 1210) – указывается общая сумма запасов организации на отчетную дату.

Показатели строки включают в себя следующие данные:

- О сырье, материалах;
- О готовой продукции;
- О товарах;
- О незавершенном производстве;
- О расходах на продажу,
- О РБП.

1. Материально-производственные запасы.

В соответствии с п.2 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» в качестве материально-производственных запасов (далее – МПЗ) признаются активы:

- используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);
- предназначенные для продажи;
- используемые для управленческих нужд организации.
- Готовая продукция является частью МПЗ, предназначенных для продажи (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов.
- Товары являются частью МПЗ, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи.

МПЗ принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости, которая определяется исходя из фактически произведенных затрат на их приобретение и изготовление (п.58 ПБУ по ведению учета).

В фактическую себестоимость МПЗ включаются в том числе фактические затраты организации на доставку МПЗ и приведение их в состояние, пригодное для использования п.11 ПБУ 5/01).

В соответствии с п. 27 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», в случаях, если МПЗ:

- морально устаревают;
 - полностью или частично теряют свои первоначальные качества;
 - учтены дороже текущей рыночной стоимости (стоимости продажи);
- в бухгалтерском учете создается резерв под снижение стоимости таких МПЗ.

Этот резерв образуется за счет финансовых результатов организации и не учитывается для целей налогового учета, что влечет за собой возникновение постоянной разницы и ПНО в соответствии с ПБУ 18/02.

2. Незавершенное производство и расходы будущих периодов.

В соответствии с п.63 ПБУ по ведению бухучета, продукция (работы), не прошедшая всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом, а также

изделия неукomплектованные, не прошедшие испытания и технической приемки, относятся к незавершенному производству.

Незавершенное производство в массовом и серийном производстве может отражаться в бухгалтерском балансе:

- по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости;
- по прямым статьям затрат;
- по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов.

При единичном производстве продукции незавершенное производство отражается в бухгалтерском балансе по фактически произведенным затратам.

Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям (строка 1220) – указывается сумма дебетового сальдо по счету 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».

Дебиторская задолженность (строка 1230) – указывается сумма дебиторской задолженности на конец отчетного периода.

Дебиторская задолженность формируется исходя из следующих показателей:

- Авансы, предоплата, переплата поставщикам товаров, работ услуг.
- Задолженность покупателей за проданные товары, выполненные работы, оказанные услуги.
- Суммы переплаты, авансов по налогам и сборам.
- Суммы переплаты, авансов по страховым взносам, выплаченные и не зачтенные пособия.
- Суммы переплаты, авансов, выплаченных в адрес сотрудников и подотчетных лиц.
- Суммы, выданные под отчет, по которым не были представлены авансовые расчеты и остаток средств не внесен в кассу организации.
- Суммы, не внесенные учредителями в счет оплаты вкладов в уставный капитал.
- Суммы прочей дебиторской задолженности.

Резерв по сомнительной дебиторской задолженности

Создание резерва по сомнительным долгам регламентируется ПБУ «По ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ».

В соответствии с новой редакцией этого Положения, с отчетности за 2011 год создание оценочного резерва по сомнительным долгам стало обязательным для всех организаций.

Теперь в учетной политике организации нет нужды указывать, будет создавать организация резерв или нет. А вот порядок создания данного резерва и критерии оценки вероятности и признания долгов сомнительными, прописать нужно обязательно.

В соответствии с п. 70 ПБУ по ведению бухучета, организация создает резервы сомнительных долгов в случае признания дебиторской задолженности сомнительной с отнесением сумм резервов на финансовые результаты организации.

Суммы дебиторской задолженности в бухгалтерском балансе организации отражаются за вычетом сумм резерва по сомнительным долгам.

Списанные суммы дебиторской задолженности необходимо учитывать на забалансовом счете 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов» в течение последующих пяти лет.

Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов) (строка 1240) – указывается сумма краткосрочных финансовых вложений организации на конец отчетного периода.

Порядок учета и отражения финансовых вложений в бухгалтерской отчетности подробно описан в комментариях к строке 1150.

В показатель данной строки не включаются суммы, приравненные к денежным эквивалентам.

Порядок отделения денежных эквивалентов от других финансовых вложений необходимо закрепить в учетной политике организации и отразить в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности.

Денежные средства и денежные эквиваленты (строка 1250) – указывается сумма остатка наличных и безналичных денежных средств и денежных эквивалентов (высоколиквидных финансовых вложений) на конец отчетного периода.

В состав денежных средств и эквивалентов включаются суммы остатков:

- В кассе организации.
- В операционной кассе.
- На расчетных счетах.
- На валютных счетах.
- В аккредитивах.
- В чековых книжках.
- На прочих специальных счетах.
- В переводах «в пути».

Суммы остатков денежных документов (например, авиа и железнодорожные билеты) учитываемые на счете 50.3 «Денежные документы» не включаются в сумму показателя строки 1250, а учитываются в составе прочих оборотных активов по строке 1260.

Денежные средства и денежные эквиваленты организации могут быть выражены как в рублях, так и в иностранной валюте. Суммы в иностранной валюте подлежат пересчету в рубли РФ в соответствии с требованиями ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте».

Пересчет стоимости:

- денежных знаков в кассе организации,
- средств на банковских счетах (банковских вкладах),
- денежных и платежных документов,
- ценных бумаг (за исключением акций),
- средств в расчетах, включая по заемным обязательствам с юридическими и физическими лицами (за исключением средств полученных и выданных авансов и предварительной оплаты, задатков),

выраженной в иностранной валюте, в рубли должен производиться на дату совершения операции в иностранной валюте, а также на отчетную дату.

В соответствии с п.5 ПБУ 23/2011, высоколиквидными финансовыми вложениями являются те вложения, которые могут быть легко обращены в заранее известную сумму денежных средств и которые подвержены незначительному риску изменения стоимости (далее - денежные эквиваленты).

К денежным эквивалентам могут быть отнесены депозиты, размещенные в банках, векселя Сбербанка РФ на предъявителя с фиксированной стоимостью и прочие подобные активы.

Расшифровкой к строке 1250 «Денежные средства и денежные эквиваленты» бухгалтерского баланса является Отчет о движении денежных средств.

Обратите внимание: Показатель строки 1250 баланса должен соответствовать показателю строки «Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на конец отчетного периода» (строка 4500) Отчета о движении денежных средств. Если эти суммы не равны, то необходимо расшифровать и пояснить возникшие отклонения в пояснительной записке к отчетности.

Прочие оборотные активы (строка 1260) – указывается сумма прочих оборотных активов на конец отчетного периода, не вошедших в предыдущие строки раздела 1 бухгалтерского баланса.

Таковыми активами могут быть, например:

- Денежные документы
- НДС по авансам и предоплатам.

- НДС, начисленный по отгрузке.
- НДС по экспорту «к возмещению».
- Расходы будущих периодов.
- Недостачи и потери от порчи ценностей.
- Оценочные обязательства.

Итого по разделу II (строка 1200) – указывается общая сумма оборотных активов организации на конец отчетного периода.

Строка 1200 = строка 1210 + строка 1220 + строка 1230 + строка 1240 + строка 1250 + строка 1260.

БАЛАНС (строка 1600) – указывается общая сумма активов организации на конец отчетного периода.

Строка 1600 = Строка 1100 + Строка 1200.

ПАССИВ

3. Порядок заполнения раздела III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ бухгалтерского баланса.

Раздел 3 относится к пассиву бухгалтерского баланса и содержит цифровые показатели, характеризующие капитал и резервы организации, а именно:

- Уставный капитал.
- Собственные акции, выкупленные у акционеров.
- Переоценка внеоборотных активов.
- Добавочный капитал.
- Резервный капитал.
- Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток).

Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей) (строка 1310) – указывается сумма уставного капитала организации на конец отчетного периода, закрепленная в учредительных документах.

Показатели бухгалтерского баланса по строке 1310 не содержат информации об изменениях капитала.

Расшифровкой к строке 1310 «Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)» бухгалтерского баланса является Отчет об изменениях капитала.

Показатель строки 1310 бухгалтерского баланса должен соответствовать показателю столбца «Уставный капитал» строки «Величина капитала на 31 декабря 2011г.» (строка 3300) Отчета об изменениях капитала.

Собственные акции, выкупленные у акционеров (строка 1320) – указывается сумма дебетового сальдо по счету 81 «Собственные акции (доли)» на конец отчетного периода.

Собственные акции/доли, выкупленные у акционеров/участников, отражаются в отчетности в сумме фактических затрат на их выкуп, вне зависимости от номинальной стоимости.

Показатель строки 1320 бухгалтерского баланса должен соответствовать показателю столбца «Собственные акции, выкупленные у акционеров» строки «Величина капитала на 31 декабря 2011г.» (строка 3300) Отчета об изменениях капитала.

Данный показатель отражается в круглых скобках.

Переоценка внеоборотных активов (строка 1340) – указывается кредитовое сальдо по счету 83 «Добавочный капитал», в части переоценки внеоборотных активов, на конец отчетного периода с учетом переоценки, проведенной на 31.12.2011г.

Переоценка ОС производится путем пересчета их остаточной или текущей (восстановительной) стоимости (если данный объект переоценивался ранее), и суммы амортизации, начисленной за все время использования объекта (п.15 ПБУ 6/01).

Переоценка НМА производится путем пересчета их остаточной стоимости (п.19 ПБУ 14/2007).

Добавочный капитал (без переоценки) (строка 1350) – указывается сумма кредитового сальдо по счету 83 «Добавочный капитал», на конец отчетного периода, за вычетом сумм кредитового сальдо, образовавшегося в связи с переоценкой активов.

К суммам добавочного капитала относится, например, превышение продажной стоимости акций/долей над их номинальной стоимостью.

Резервный капитал (строка 1360) – указывается сумма резервного капитала организации на конец отчетного периода.

По данной строке отражаются суммы резервных (и иных) фондов, образованных в соответствии с учредительными документами и положениями действующего законодательства.

Показатель строки 1360 бухгалтерского баланса должен соответствовать показателю столбца «Резервный капитал» строки «Величина капитала на 31 декабря 2011г.» (строка 3300) Отчета об изменениях капитала.

Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) (строка 1370) – указывается сумма нераспределенной прибыли (непокрытых убытков), отражаемая на конец года по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Показатель строки 1370 бухгалтерского баланса должен соответствовать показателю столбца «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» строки «Величина капитала на 31 декабря 2011г.» (строка 3300) Отчета об изменениях капитала.

Показатель по строке 1370 указывается без скобок, если сальдо положительное (при отражении нераспределенной прибыли) и в круглых скобках, если полученный результат отрицателен (при отражении непокрытых убытков).

Итого по разделу III (строка 1300) – указывается общая сумма собственного капитала организации на конец отчетного периода.

Строка 1300 = строка 1310 + строка 1320 + строка 1340 + строка 1350 + строка 1360 + строка 1370.

Показатель строки 1300 бухгалтерского баланса должен соответствовать показателю столбца «ИТОГО» строки «Величина капитала на 31 декабря 2011г.» (строка 3300) Отчета об изменениях капитала.

4. Порядок заполнения раздела IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА бухгалтерского баланса.

Раздел 4 относится к пассиву бухгалтерского баланса и содержит цифровые показатели, характеризующие долгосрочные (свыше 12 месяцев) обязательства организации, а именно:

- Заемные средства.
- Отложенные налоговые обязательства.
- Оценочные обязательства.
- Прочие обязательства.

Заемные средства (строка 1410) – указывается сумма заемных средств организации (кредитов и займов, в том числе – вексельных и облигационных), привлеченных на долгосрочной основе, на конец отчетного периода, отражаемых на счете 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

В соответствии с п.2 ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам», основная сумма обязательства по полученному займу (кредиту) отражается в бухгалтерском учете организацией-заемщиком как кредиторская задолженность в соответствии с условиями договора займа (кредитного договора) в сумме, указанной в договоре.

В соответствии с положениями Гражданского кодекса, в отчетности следует отражать сумму обязательства в следующих размерах:

- При получении займа, в размере фактически полученных денежных средств.
- При получении кредита, в размере суммы, указанной в договоре, уделяя особое внимание условиям кредитного договора.

Этот же подход мы рекомендуем применять при раскрытии в пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности информации о суммах займов (кредитов), недополученных по сравнению с условиями договоров займа (кредита) в соответствии с п.18 ПБУ 15/2008:

- При «недополучении» средств по договору займа, в пояснительной записке ничего не указывать, т.к. в соответствии с ГК РФ займодавец не является должником заемщика по договору займа.
- При «недополучении» кредита, в пояснительной записке указать размер «недополученной» суммы, по сравнению с суммой, указанной в договоре, уделяя особое внимание условиям кредитного договора.

В соответствии с п.73 ПБУ по ведению бухгалтерского учета, задолженность по полученным займам и кредитам показывается с учетом причитающихся на конец отчетного периода к уплате процентов.

Суммы задолженности по процентам с долгосрочных заемных обязательств, которые по условиям договора подлежат оплате в срок, не превышающий 12 месяцев, отражаются в составе краткосрочных заемных средств. Суммы задолженности по процентам, срок уплаты которых превышает 12 месяцев, отражаются в составе долгосрочных заемных средств.

Отложенные налоговые обязательства (строка 1420) – указывается сумма отложенных налоговых обязательств (ОНО) на конец отчетного периода.

При появлении налогооблагаемых временных разниц возникает отложенное налоговое обязательство (далее – ОНО). Это сумма отложенного налога, которая в будущем будет увеличивать сумму налога на прибыль «к уплате».

$\text{ОНО} = \text{налогооблагаемая временная разница} \times \text{ставка налога на прибыль}$.

Оценочные обязательства (строка 1430) – указывается сумма долгосрочных оценочных обязательств на конец отчетного периода, учитываемых на счете 96 «Резервы предстоящих расходов».

В соответствии с п. 5 ПБУ 8/2010, оценочное обязательство признается в бухгалтерском учете при одновременном соблюдении нескольких условий.

Условие первое – неизбежность. У организации существует обязанность, явившаяся следствием прошлых событий ее хозяйственной деятельности, исполнения которой невозможно избежать (п. 5 ПБУ 8/2010).

Условие второе – расход вероятен. Уменьшение экономических выгод организации, необходимое для исполнения оценочного обязательства, вероятно (п. 5 ПБУ 8/2010).

Условие третье – сумма возможного расхода может быть обоснованно оценена. Величина оценочного обязательства может быть обоснованно оценена (п. 5 ПБУ 8/2010).

Кроме примеров, приведенных в самом ПБУ 8/2010, к оценочным обязательствам на данный момент относятся предстоящие выплаты отпускных и страховых взносов с них.

Выбранный метод оценки и расчета всех признаваемых оценочных обязательств, состав и форму расчетов, подтверждающих величину оценочного обязательства, необходимо закрепить в учетной политике организации.

Прочие обязательства (строка 1450) – указывается сумма прочих долгосрочных обязательств организации на конец отчетного периода, не вошедших в предыдущие строки раздела 4 бухгалтерского баланса.

Итого по разделу IV (строка 1400) – указывается общая сумма долгосрочных обязательств организации на конец отчетного периода.

$\text{Строка 1400} = \text{строка 1410} + \text{строка 1420} + \text{строка 1440} + \text{строка 1450}$.

5. Порядок заполнения раздела V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА бухгалтерского баланса.

Раздел 5 относится к пассиву бухгалтерского баланса и содержит цифровые показатели, характеризующие краткосрочные обязательства организации, а именно:

- Заемные средства.
- Кредиторская задолженность.
- Доходы будущих периодов.
- Оценочные обязательства.
- Прочие обязательства.

Заемные средства (строка 1510) – указывается сумма заемных средств организации (кредитов и займов, в том числе – вексельных и облигационных), привлеченных на краткосрочной основе, на конец отчетного периода, отражаемых на счете 66 «Краткосрочные кредиты».

В соответствии с п.73 ПБУ по ведению бухгалтерского учета, задолженность по полученным займам и кредитам показывается с учетом причитающихся на конец отчетного периода к уплате процентов.

Порядок учета и отражения заемных средств в бухгалтерской отчетности подробно описан в комментариях к строке 1410.

Кредиторская задолженность (строка 1520) – указывается сумма кредиторской задолженности, срок обращения (погашения) которой не превышает 12 месяцев после отчетной даты.

Кредиторская задолженность формируется исходя из следующих показателей:

- Авансы, предоплата, переплата полученные от покупателей и заказчиков.
- Задолженность перед поставщиками за приобретенные товары, работы, услуги.
- Суммы задолженности по налогам и сборам.
- Суммы задолженности по страховым взносам.
- Суммы задолженности перед сотрудниками и подотчетными лицами.
- Суммы прочей кредиторской задолженности.

В соответствии с п.74 ПБУ по ведению бухгалтерского учета, отражаемые в бухгалтерской отчетности суммы по расчетам:

- с банками,
- с бюджетом,

должны быть согласованы с соответствующими организациями и тождественны. Оставление на бухгалтерском балансе неурегулированных сумм по этим расчетам не допускается.

Способы и уровень детализации показателей кредиторской задолженности, примененные при отражении сумм задолженности в бухгалтерской отчетности, необходимо закрепить в учетной политике организации и отразить в пояснительной записке.

Доходы будущих периодов (строка 1530) – указывается сумма доходов, полученных в отчетном периоде, но относящаяся к следующим периодам, на конец отчетного года.

Данные доходы учитываются на счете 98 «Доходы будущих периодов».

С 2011 года в соответствии с Приказом Минфина от 24.12.2010г. №186н, утратил силу п.81 ПБУ по ведению бухгалтерского учета «Доходы, полученные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в бухгалтерском балансе отдельной статьей как доходы будущих периодов».

В связи с этим, в 2011 году в составе доходов будущих периодов могут быть учтены:

- Суммы бюджетных средств на финансирование капитальных расходов (целевое финансирование) учитывается в качестве доходов будущих периодов при вводе объектов внеоборотных активов в эксплуатацию с последующим отнесением в течение срока полезного использования объектов внеоборотных активов в размере начисленной амортизации на финансовые результаты организации как прочие доходы (п.9 ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи»).
- Разница между суммой лизинговых платежей и стоимостью лизингового имущества, включая НДС (п. 4 разд. 3 Указаний об отражении в бухучете операций по договору лизинга).

Также, в соответствии с п.20 ПБУ 13/2000, в зависимости от выбранного способа учета, закрепленного в учетной политике, в доходах будущих периодов могут отражаться остатки средств целевого финансирования, в части предоставленных организации бюджетных средств:

- либо по статье «Доходы будущих периодов»;

- либо обособленно (с учетом существенности) в разделе «Краткосрочные обязательства».

Оценочные обязательства (строка 1540) – указывается сумма краткосрочных оценочных обязательств на конец отчетного периода, учитываемых на счете 96 «Резервы предстоящих расходов».

Порядок учета и отражения оценочных обязательств в бухгалтерской отчетности подробно описан в комментариях к строке 1430.

Прочие обязательства (строка 1550) – указывается сумма прочих краткосрочных обязательств организации на конец отчетного периода, не вошедших в предыдущие строки раздела 5 бухгалтерского баланса.

Обратите внимание: Показатели об отдельных активах должны приводиться в бухгалтерской отчетности обособленно в случае их существенности и если без знания о них заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности (п.11 ПБУ 4/99).

Рекомендуем закрепить в учетной политике уровень существенности и порядок его расчета.

Итого по разделу V (строка 1500) – указывается общая сумма краткосрочных обязательств организации на конец отчетного периода.

Строка 1500 = строка 1510 + строка 1520 + строка 1530 + строка 1540 + строка 1550.

БАЛАНС (строка 1700) – указывается общая сумма пассивов организации на конец отчетного периода.

Строка 1700 = Строка 1300 + Строка 1400 + Строка 1500.

Литература:

основная [1], [2], [3];

дополнительная [1], [3], [4], [7], [9];

периодические издания и Интернет-источники – все наименования.

ТЕМА 5. Практика составления ликвидационных и нулевых балансовых отчетов (2 ч.)

План лекции:

1. Принятие экономических решений на основе ликвидационных балансов и нулевых балансов.

2. Методы определения рыночной стоимости активов фирмы.

3. Экономический механизм составления ликвидационного баланса.

4. Принципы составления ликвидационно-бухгалтерских проводок.

5. Практика составления предварительного ликвидационного баланса.

Согласно положениям статьи 61 Гражданского кодекса, ликвидация юридического лица влечет его прекращение без перехода прав и обязанностей в порядке правопреемства к другим лицам, за исключением случаев, предусмотренных федеральным законодательством.

Процедура ликвидации компании является важным вопросом гражданско-правового регулирования юридических лиц.

Данная процедура влечет за собой последствия, значимые для многих заинтересованных лиц:

учредителей компании,

ее кредиторов.

Составление промежуточного ликвидационного баланса и ликвидационного баланса производится с целью определения фактического финансового состояния дел ликвидируемой компании.

Именно на основании данных, содержащихся в ликвидационном балансе, учредители (или орган, принявший решение о ликвидации) смогут определить реальную стоимость активов компании и принять решение о наиболее выгодной их реализации.

И предварительная подготовка данных для составления:

промежуточного ликвидационного баланса,
окончательного ликвидационного баланса,
и само их составление, в большинстве случаев, являются задачами бухгалтерии ликвидируемого предприятия.

Ликвидация. Требования действующего законодательства

В соответствии с положениями ст.61 Гражданского кодекса, организация может быть ликвидирована в трех случаях:

1. По решению ее учредителей (участников) либо органа юридического лица, уполномоченного на то учредительными документами, в том числе в связи с истечением срока, на который создано юридическое лицо, с достижением цели, ради которой оно создано.

2. По решению суда:

2.1. В случае допущенных при создании организации грубых нарушений закона, если эти нарушения носят неустранимый характер.

2.2. В случае осуществления деятельности:

без надлежащего разрешения (лицензии),
запрещенной законом,

с нарушением Конституции РФ,

2.3. В связи с иными неоднократными (грубыми) нарушениями закона, иных правовых актов.

2.4. При систематическом осуществлении:

некоммерческой организацией (в том числе общественной или религиозной организацией (объединением)),

благотворительным или иным фондом,

деятельности, противоречащей уставным целям.

2.5. В иных случаях, предусмотренных Гражданским Кодексом.

3. Юридическое лицо, **за исключением:**

учреждения,

казенного предприятия,

политической партии,

религиозной организации,

ликвидируется также в соответствии со ст.65 ГК РФ, вследствие признания его несостоятельным (банкротом).

Государственная корпорация или государственная компания может быть ликвидирована вследствие признания ее несостоятельной (банкротом), если это допускается федеральным законом, предусматривающим ее создание.

Фонд не может быть признан несостоятельным (банкротом), если это установлено законом, предусматривающим создание и деятельность такого фонда.

Если стоимость имущества такого юридического лица недостаточна для удовлетворения требований кредиторов, оно может быть ликвидировано только в порядке, предусмотренном ст.65 Гражданского кодекса.

Обязанности лица, принявшего решение о ликвидации компании, регламентированы положениями 62 статьи Гражданского кодекса.

Учредители компании или орган, принявшие решение о ее ликвидации, обязаны:

письменно сообщить об этом в ФНС, для внесения в ЕГРЮЛ сведения о том, что компания находится в процессе ликвидации.

В соответствии с Федеральным законом от 08.08.2001г. №129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей», уведомить ФНС (по месту нахождения организации) необходимо *в течение 3 рабочих дней* после даты принятия решения о ликвидации.

ФНС вносит в ЕГРЮЛ запись о том, что компания находится в процессе ликвидации.

Именно с этого момента не допускается государственная регистрация:

изменений, вносимых в учредительные документы ликвидируемой организации, юридических лиц, учредителем которых выступает указанная организация, юридических лиц, которые возникают в результате его реорганизации.

Учредители компании (орган, принявшие решение о ее ликвидации) также уведомляют ФНС о формировании:

ликвидационной комиссии или о назначении ликвидатора, о составлении промежуточного ликвидационного баланса.

В соответствии со ст.62 ГК РФ, учредители организации (орган, принявшие решение о ликвидации):

1. Назначают ликвидационную комиссию (ликвидатора).

2. Устанавливают порядок и сроки ликвидации в соответствии с Гражданским кодексом и другими законами.

С момента назначения ликвидационной комиссии к ней переходят полномочия по управлению делами организации.

Ликвидационная комиссия от имени ликвидируемой компании выступает в суде.

Ликвидационная комиссия (ликвидатор) уведомляет ФНС о завершении процесса ликвидации компании не ранее чем через **два месяца** с момента помещения в органах печати ликвидационной комиссией (ликвидатором) публикации о ликвидации.

Ликвидационный баланс представляется в ФНС после завершения процесса ликвидации компании.

Порядок ликвидации организаций регламентирован положениями ст.65 Гражданского кодекса.

Ликвидационная комиссия помещает в журнале «Вестник государственной регистрации», публикацию:

о ликвидации компании,

о порядке и сроке* заявления требований кредиторами компании.

Срок не может быть менее **двух месяцев с момента публикации о ликвидации.*

Ликвидационная комиссия принимает меры:

к выявлению кредиторов,

получению дебиторской задолженности,

а также письменно уведомляет кредиторов о ликвидации организации.

После окончания срока для предъявления требований кредиторами, ликвидационная комиссия составляет промежуточный ликвидационный баланс, который содержит сведения:

о составе имущества ликвидируемой организации,

перечне предъявленных кредиторами требований, а также о результатах их рассмотрения.

Промежуточный ликвидационный баланс утверждается учредителями компании (органом, принявшими решение о ликвидации).

В случаях, установленных законодательством, промежуточный ликвидационный баланс утверждается по согласованию с ФНС.

В случае если имеющиеся у ликвидируемой организации (кроме учреждений) денежные средства недостаточны для удовлетворения требований кредиторов, ликвидационная комиссия осуществляет:

продажу имущества такой компании с публичных торгов в порядке, установленном для исполнения судебных решений.

Выплата денежных сумм кредиторам ликвидируемой компании производится ликвидационной комиссией в порядке очередности, установленной ст.64 Гражданского кодекса.

Она осуществляется в соответствии с промежуточным ликвидационным балансом, начиная со дня его утверждения, за исключением кредиторов третьей и четвертой очереди, выплаты которым производятся по истечении месяца со дня утверждения промежуточного ликвидационного баланса.

После завершения расчетов с кредиторами ликвидационная комиссия составляет *ликвидационный баланс*, который утверждается учредителями компании (органом, принявшими решение о ликвидации).

В случаях, установленных законом, ликвидационный баланс утверждается по согласованию с ФНС.

Оставшееся после удовлетворения требований кредиторов имущество компании передается ее учредителям (участникам), имеющим вещные права на это имущество или обязательственные права в отношении этой компании, если иное не предусмотрено:

- законом,
- иными правовыми актами,
- учредительными документами компании.

Ликвидация юридического лица считается завершенной, а юридическое лицо - прекратившим существование после внесения об этом записи в ЕГРЮЛ.

Составление промежуточного ликвидационного баланса

В настоящее время законодательством не установлены отдельные виды унифицированных форм промежуточного и окончательного ликвидационных балансов для коммерческих организаций (кроме банков и бюджетных учреждений).

Соответственно, формы ликвидационных балансов организации придется разработать самостоятельно.

За основу ликвидационного баланса обычно принимается Форма №1 «Бухгалтерский баланс», в которую добавляются необходимые реквизиты и сведения.

При составлении ликвидационных балансов необходимо руководствоваться требованиями ПБУ 4/99 «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации».

В соответствии с п.3 ПБУ 4/99 применяется при установлении особенностей формирования бухгалтерской отчетности в случаях реорганизации или ликвидации организации.

Промежуточные ликвидационные балансы могут составляться неоднократно.

Их количество зависит:

от длительности процесса ликвидации компании, требований участников (учредителей) и кредиторов к актуальности показателей финансового состояния компании.

В промежуточный ликвидационный баланс необходимо включить данные о составе имущества, которые содержат следующие сведения:

1. Перечень машин, оборудования и других основных средств.
2. Перечень зданий и сооружений.
3. Перечень объектов незавершенного капитального строительства и не установленного оборудования.
4. Перечень долгосрочных финансовых вложений.
5. Перечень нематериальных активов с указанием.
6. Перечень запасов, затрат, денежных средств и других финансовых запасов, затрат, денежных средств и других финансовых активов с указанием:
7. Расчеты с дебиторами.
8. Авансы, выданные поставщиками и подрядчиками.
9. Краткосрочные финансовые вложения.
10. Денежные средства.
11. Перечень требований, предъявленных кредиторами ликвидируемому юридическому лицу с указанием.

Данный перечень приводится либо в приложении к балансу, либо дополняет собой сам баланс.

В отдельной графе указываются результаты рассмотрения требований кредиторов ликвидационной комиссией.

При этом кредиторская задолженность, которая полностью погашена на стадии составления промежуточного ликвидационного баланса за счет имеющихся денежных средств, в ликвидационном балансе не отражается.

Таким образом, показатели промежуточного ликвидационного баланса должны содержать:

- данные о составе активов и пассивов организации,
- данные об имуществе организации,
- данные о текущей дебиторской задолженности,
- данные о текущей кредиторской задолженности.

При составлении промежуточного ликвидационного баланса используются данные последнего бухгалтерского баланса, составленного до принятия решения о ликвидации юридического лица.

В промежуточном ликвидационном балансе, составляемом до удовлетворения требований кредиторов, будут отражаться суммы долгов, предъявленных и списанных как до, так и после истечения срока, установленного ликвидационной комиссией.

Промежуточный ликвидационный баланс может выглядеть следующим образом:

СОГЛАСОВАН УТВЕРЖДЕН

Общим собранием акционеров (участников)
(отметка ФНС) Протокол № _____ от _____

ПРОМЕЖУТОЧНЫЙ ЛИКВИДАЦИОННЫЙ БАЛАНС

Закрытого (Открытого) акционерного общества/Общества с ограниченной ответственностью

(наименование)

на «__» _____ 20__ г.*

* Дата принятия решения о ликвидации

ФОРМА №1

В продолжение Формы №1 (после Актива и Пассива Баланса по форме №1):

СОСТАВ ИМУЩЕСТВА

ликвидируемого _____ общества _____
(наименование)

ПЕРЕЧЕНЬ

зданий и сооружений

№ п/п	Инвентарный № объекта	Наименование объекта, его местонахождение	Год ввода в эксплуатацию	Фактический износ (%)	Остаточная стоимость (тыс.руб.)
1	2	3	4	5	6

ИТОГО:

ПЕРЕЧЕНЬ

машин, оборудования и других основных средств

№ п/п	Инвентарный № оборудования	Наименование объекта, его местонахождение	Марка	Год ввода в эксплуатацию	Фактический износ (%)	Остаточная стоимость (тыс.руб.)
1	2	3	4	5	6	7

ИТОГО:

ПЕРЕЧЕНЬ

объектов незавершенного капитального строительства и неустановленного оборудования

Незавершенное капитальное строительство

№ п/п	Наименование объекта, его местонахождение	Год начала строительства	Фактически выполненный объем работ тыс.руб.	%
-------	---	--------------------------	---	---

1	2	3	4	5
ИТОГО:				
Неустановленное оборудование				
№ п/п	Наименование объекта, его местонахождение		Балансовая стоимость (тыс. руб.)	
1	2		3	
ИТОГО:				
долгосрчных финансовых вложений				
	Наименование		Стоимость по активу баланса (тыс. руб.)	
Долгосрчные финансовые вложения - всего				
в том числе:				
ИТОГО:				
ПЕРЕЧЕНЬ				
нематериальных активов				
	Наименование		Стоимость по активу баланса (тыс. руб.)	
Нематериальные активы - всего				
в том числе:				
ИТОГО:				
ПЕРЕЧЕНЬ				
запасов, затрат, денежных средств и других финансовых активов				
	Наименование статей второго и третьего разделов актива баланса		Сумма (тыс. руб.)	
ВСЕГО:				
в том числе:				
Производственные запасы				
Животные на выращивании и откорме				
Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы:				
остаточная стоимость				
Незавершенное производство				
Расходы будущих периодов				
Готовая продукция				
Товары				
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям				
Прочие запасы и затраты				
2. Денежные средства, расчеты и прочие активы				
ВСЕГО:				
в том числе:				
Товары отгруженные				
Расчеты с дебиторами:				
за товары, работы и услуги				
по вексям полученным				
с дочерними (зависимыми) обществами				
с бюджетом				
с персоналом по прочим операциям				
с прочими дебиторами				
Авансы, выданные поставщиками и подрядчиками				
Краткосрочные финансовые вложения				
Денежные средства:				
касса				
расчетный счет				
валютный счет				
прочие денежные средства				
Прочие оборотные активы				
ПЕРЕЧЕНЬ ТРЕБОВАНИЙ,				
предъявленных кредиторами ликвидируемому				

Закрытому (Открытому) акционерному обществу/Обществу с ограниченной ответственностью

(наименование)			
Наименование кредиторов (в порядке очередности)	№№ и даты оформления документов, по исполнению которых имеется задолженность	Сумма задолженности (тыс.руб.) Решение: Комментарий	«+» удовлетворить «-» отказать
1	2	3	4

I очередь
 II очередь
 III очередь
 IV очередь
 V очередь

После предоставления в ФНС ликвидационного баланса, компания снимается с налогового учета. Ликвидационный баланс составляется и утверждается (согласовывается) по тем же правилам, что и промежуточный ликвидационный баланс.

Окончательный ликвидационный баланс может быть как прибыльным для учредителей (участников) компании так и убыточным (в таком случае убытки покрываются за счет уставного капитала).

Ликвидационная комиссия должна передать в распоряжение учредителей (участников) компании все оставшиеся после расчетов с кредиторами активы, указанные в окончательном ликвидационном балансе.

После проведения расчетов с учредителями (участниками) компании, ликвидационная комиссия закрывает расчетный счет в банке.

Для этого в обслуживающий банк предоставляется заявление о закрытии счета с приложением копии решения о ликвидации.

Обслуживающий банк при закрытии счета должен выдать справку и сделать отметку в ликвидационной карте компании.

Только после этого в ФНС подается заявление о ликвидации.

В соответствии со ст.21 Федерального закона от 08.08.2001г. №129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей»

Для государственной регистрации в связи с ликвидацией юридического лица в регистрирующий орган представляются следующие документы:

а) подписанное заявителем заявление о государственной регистрации по форме, утвержденной уполномоченным Правительством РФ федеральным органом исполнительной власти.

В заявлении подтверждается, что соблюден установленный федеральным законом порядок ликвидации юридического лица, расчеты с его кредиторами завершены и вопросы ликвидации юридического лица согласованы с соответствующими государственными органами и (или) муниципальными органами в установленных федеральным законом случаях;

б) ликвидационный баланс;

в) документ об уплате государственной пошлины;

г) документ, подтверждающий представление в территориальный орган Пенсионного фонда РФ сведений в соответствии с пп.1 - 8 п.2 ст.6 и п.2 ст.11 Федерального закона «Об индивидуальном (персонифицированном) учете в системе обязательного пенсионного страхования» и в соответствии с частью 4 ст.9 Федерального закона «О дополнительных страховых взносах на накопительную часть трудовой пенсии и государственной поддержке формирования пенсионных накоплений».

В случае если предусмотренный настоящим подпунктом документ не представлен заявителем, указанный документ (содержащиеся в нем сведения) предоставляется по межведомственному запросу регистрирующего органа или органа, который в соответствии с

настоящим Федеральным законом или федеральными законами, устанавливающими специальный порядок регистрации отдельных видов юридических лиц, уполномочен принимать решение о государственной регистрации юридического лица, соответствующим территориальным органом Пенсионного фонда РФ в электронной форме в порядке и сроки, которые установлены Правительством РФ.

При этом государственная регистрация в связи с ликвидацией юридического лица в случае применения процедуры в деле о банкротстве юридического лица осуществляется на основании:

определения арбитражного суда о завершении конкурсного производства, поступившего в ФНС из арбитражного суда путем направления указанного определения заказным письмом с уведомлением о вручении либо в электронной форме с использованием информационно-телекоммуникационных сетей общего пользования, в том числе сети Интернет.

В случае поступления в ФНС определения о принятии к производству жалобы на определение арбитражного суда о завершении конкурсного производства государственная регистрация приостанавливается до поступления в регистрирующий орган судебного акта, вынесенного по результатам рассмотрения указанной жалобы.

Литература:

основная [1], [2], [3];

дополнительная [3], [4], [5], [10];

периодические издания и Интернет-источники – все наименования.

ТЕМА 7. Пути совершенствования бухгалтерского баланса (2 ч.)

План лекции:

1. Современные балансовые отчеты.
2. Сравнительная характеристика зарубежной и отечественной практики построения балансовых отчетов.
3. Основные направления совершенствования структуры бухгалтерского баланса в России.

Формат отчетности российских коммерческих организаций представлен в жестко регламентированной форме, с четким набором показателей, список которых, по сути, расширению не подлежит. В зарубежных странах фирмам предоставлены возможности формировать отчетность по своему усмотрению, т.е., учитывая перечень обязательных статей, вводить свои показатели, которые представят организацию в более выгодном свете.

Начиная с отчетности за 20011 год российские предприятия будут составлять отчетность по новым формам, утвержденным Приказом Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций». Основные изменения затронули бухгалтерский баланс, отчет о прибылях и убытках, отчет об изменении капитала, отчет о движении денежных средств и отчет о целевом использовании средств. Из всех форм удалена графа «код показателя», но при представлении отчетности в органы статистики и другие органы исполнительной власти. В Приказе отражено также, что малые предприятия могут формировать отчетность в упрощенном порядке, т.е. только из бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках, а в приложениях приводить информацию, без которой невозможна оценка финансового состояния или финансовых результатов ее деятельности. Также указано, что малые предприятия по своему усмотрению могут формировать отчетность и в общем порядке. Но, как показывает практика, субъекты малого бизнеса предоставляют отчетность в минимально разрешенном объеме – любой практикующий бухгалтер стремиться минимизировать объем вмененных ему работ. Цифровые показатели в новой отчетности приведены за три года (на конец трех отчетных периодов). Данный факт свидетельствует о стремлении максимально сблизить зарубежные и отечественные принципы формирования отчетности. В активе баланса появилась новая статья: «Результаты исследований и разработок» (второй строкой после статьи «Нематериальные активы»).

Статья «Запасы» приводится без расшифровки. В пассиве появились статьи «Переоценка основных средств», т.е. в составе Добавочного капитала суммы переоценки не будут отражаться. В четвертом и пятом разделах появилась статья «Оценочные обязательства». В разделе 5 «Кредиторская задолженность» показывается без расшифровок. Но, соответственно, в Пояснениях (вместо формы №5 «Приложение к бухгалтерскому балансу») необходимо будет отразить в достаточном объеме дебиторскую и кредиторскую задолженность.

Несмотря на это новшества, значительно повысить аналитичность, информативность и качество бухгалтерской отчетности не удалось, возможно, это и не ставилось целью.

Что касается определений «бухгалтерская» и «финансовая» отчетность, то законодательным органам следует сделать разграничения в этих понятиях, поскольку закона о финансовой отчетности и о финансовом учете нет, и многие специалисты используют понятие «финансовая отчетность» в качестве понятия «бухгалтерская отчетность», что не совсем верно. Для устранения этих противоречий предлагается следующее. Определение «бухгалтерская отчетность» оставить в том виде, в котором оно приведено в ФЗ «О бухгалтерском учете»: «Бухгалтерская отчетность – единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам».

Литература:

основная [1], [2], [3];

дополнительная [1], [2], [3], [4], [5], [6], [7], [8], [9], [10];

периодические издания и Интернет-источники – все наименования.

6 МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ (РЕКОМЕНДАЦИИ) ПО ИЗУЧЕНИЮ ДИСЦИПЛИНЫ

Методические указания по изучению дисциплины представляют собой комплекс рекомендаций и разъяснений, позволяющих студенту оптимальным образом организовать процесс изучения данной дисциплины.

6.1 Методические указания к практическим занятиям

В соответствии с учебным планом, на практические занятия отводится **16 часов (8 занятий)**. Содержание каждого практического занятия включает в себя:

- рассмотрение теоретических вопросов по теме занятия;
- решение практических, ситуационных задач по отдельным темам;
- выступление студентов с докладами по заранее определенным вопросам и их дискуссионное обсуждение между собой и преподавателем;
- проведение опросов студентов по изученным темам, самостоятельных письменных работ, реализуя текущий контроль знаний студентов.

ТЕМА 2. Возникновение балансоведения. Предмет и метод балансоведения (2 ч.)

Вопросы, выносимые на обсуждение:

1. Предмет и метод балансоведения.
2. Появление науки «балансоведение».

Выступление с докладом на примерную тему:

Возникновение баланса, первые записи о балансе в трактате Л. Пачоли.

ТЕМА 3. Сущность и классификация балансов. Классические балансовые теории (2 ч.)

Вопросы, выносимые на обсуждение:

1. Трактовка термина «баланс», его назначение и структура.
2. Требования, предъявляемые к бухгалтерскому балансу.
3. Правила оценки статей бухгалтерского баланса.

Выступление с докладами на примерные темы:

Классификация балансов по различным признакам.

Классические балансовые теории: статический и динамический балансы.

ТЕМА 4. Балансовые отчеты учетно-статистического и контрольного построения и представления (4 ч.)

Вопросы, выносимые на обсуждение:

Структурное построение балансовых отчетов.

Балансовые отчеты учетного оформления.

Выступление с докладом на примерную тему:

Принципы построения консолидированных и разделительных балансовых отчетов.

Практические задания.

Задание 1

- 1) Используя инвентарь ООО «Гамма», сформировать вступительный бухгалтерский баланс.
- 2) Отобразить движение средств в результате хозяйственных операций на бухгалтерских счетах Главной книги.
- 3) Составить заключительный бухгалтерский баланс.

Исходные данные: ООО «Гамма» осуществляет продажу продукции по отгрузке. Имеется инвентарь на начало периода (табл. 1) и Журнал регистрации хозяйственных операций (табл. 2).

Таблица 1

Инвентарь ООО «Гамма», тыс. р.

Статьи	Сумма
Внеоборотные активы	
Здание (первоначальная стоимость)	240,7
(накопленная амортизация)	62,4
Оборудование (первоначальная стоимость)	178,3
(накопленная амортизация)	26,7
Оборотные активы	
Сырье и материалы	133,7
Готовая продукция	35,7
НДС по приобретенным ценностям	26,7
Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются менее чем через 12 месяцев после отчетной даты)	80,2
Финансовые вложения	17,8
Денежные средства:	
расчетный счет	26,8
касса	8,9
Итого:	329,8
ВСЕГО:	659,7
Кредиторская задолженность (обязательства)	
Поставщики и подрядчики	160,5
Перед бюджетом	17,9
Перед персоналом по оплате труда	20,1
Итого:	198,5
Собственный капитал	461,2

Таблица 2

Журнал регистрации хозяйственных операций, тыс. р.

Содержание хозяйственных операций	Сумма	Корреспонденция	
		Дт	Кт
1	2	3	4
1. Оприходованы материалы от поставщика, в т.ч. НДС	21,4		
2. Учен НДС по приобретенным материалам	3,6		

3. Отпущены со склада в основное производство материалы	44,6		
4. Получен краткосрочный кредит банка	53,5		
5. Приобретен станок	45,0		
6. Станок введен в эксплуатацию	45,0		
7. Учтен НДС по приобретенному станку	7,5		
8. Оплачена стоимость приобретенного станка	52,5		
9. Выставлена в зачет бюджету сумма уплаченного за станок НДС	7,5		
10. Начислена оплата труда работникам основного производства	24,9		
11. Удержан НДФЛ от оплаты труда работников	6,0		
12. Оприходована на склад поступившая из производства готовая продукция	64,4		
13. Отгружена покупателям готовая продукция, включая НДС	160,5		
14. Начислен в бюджет НДС по проданной готовой продукции	26,7		
15. Списана себестоимость проданной готовой продукции	74,9		
16. Поступили платежи от покупателей за проданную готовую продукцию	115,8		
17. Поступили в кассу деньги на выдачу оплаты труда работникам	39,2		
18. Выдана из кассы оплата труда работникам	32,1		
19. Погашена задолженность перед поставщиками сырья	53,5		
20. Выставлена в зачет бюджету сумма НДС, относящаяся к оплаченному сырью	8,9		
21. Погашена задолженность перед бюджетом	17,8		
22. Получены проценты по финансовым вложениям	1,8		
23. Начислена амортизация	37,4		
24. Списан финансовый результат за отчетный период по основной деятельности (сумму определить)	?		
25. Начислены и уплачены проценты по полученному кредиту банка	5,4		
26. В результате пожара списана часть имущества: а) остаточная стоимость б) начисленная к моменту пожара амортизация	19,6 26,7		
27. Начислен налог на имущество за период	1,6		
28. Списан финансовый результат по прочим видам деятельности (сумму определить)	?		
29. Начислен налог на прибыль за отчетный период по расчету 24% (сумму определить)	?		
30. Реформация баланса (сумму определить)	?		

Задание 2. Сформировать числовые показатели вступительного бухгалтерского баланса при реорганизации организаций в форме слияния, обратив особое внимание на числовые показатели раздела «Капитал и резервы».

Исходные данные: ООО «Вектор» и ООО «Дон» реорганизуются в форме слияния и создают ЗАО «Вега-Дон». Числовые показатели об имуществе и обязательствах во вступительной бухгалтерской отчетности на основе утвержденных в установленном порядке передаточного акта и заключительной бухгалтерской отчетности реорганизованных организаций представлены в табл. 3.

Таблица 3

Числовые показатели об имуществе и обязательствах реорганизованных в форме слияния организаций, тыс. р.

Показатели	Организации			При равенстве уставного капитала чистым активам		При несовпадении уставного капитала со стоимостью чистых активов		
	ООО «Вектор»	ООО «Дон»	ЗАО «Вега-Дон»	в случае увеличения УК за счет ДК	в случае уменьшения УК	в случае превышения ЧА при конвертации акций	в случае превышения ЧА над величиной УК	в случае превышения УК над величиной ЧА
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Внеоборотные активы	2452	8716						
Оборотные активы	16503	13524						
БАЛАНС	18955	22240						
Капитал и резервы								
Уставный капитал	927	11253			18000	14000	20000	30000
Добавочный капитал	8600	3577						
Нераспределенная прибыль / убыток	-	-						
Долгосрочные обязательства	200	450						
Краткосрочные обязательства	9228	6960						
БАЛАНС	18955	22240						
Чистые активы	9527	14830						

ТЕМА 5. Практика составления ликвидационных и нулевых балансовых отчетов

(4 ч.)

Вопросы, выносимые на обсуждение:

1. Экономический механизм составления ликвидационного баланса.
2. Принципы составления ликвидационно-бухгалтерских проводок.
3. Практика составления предварительного ликвидационного баланса.

Практическое задание.

Сформировать конкурсную массу ЗАО «Эфро», выделив расходы на конкурсное производство и исключив имущество, исключаемое из конкурсной массы.

Исходные данные: ОАО «Эфро» осуществляет процедуру конкурсного производства. В составе имущества и расходов, связанных с процедурой банкротства должника, выделяются (в тыс. р.): незавершенное строительство здания энергетического цеха – 10022; готовая продукция на складе – 263; корпус детского сада – 1130; расходы на опубликование сообщения о введении процедуры конкурсного производства – 6; текущие коммунальные и эксплуатационные платежи, связанные с осуществлением деятельности ОАО «Эфро» в ходе процедуры конкурсного производства 135; сырье и материалы – 4822; НДС по приобретенным ценностям – 3323; задолженность по оплате труда работников, начисленная после принятия арбитражным судом решения о признании должника банкротом – 48; здания летнего оздоровительного лагеря – 787; незавершенное производство – 12931; лицензии на осуществление определенных видов деятельности – 150; задолженность по оплате труда работников, начисленная в период конкурсного производства – 67; расходы на уведомление кредиторов о возбуждении процедуры конкурсного производства – 14; требования кредиторов по денежным обязательствам, возникшим в ходе конкурсного производства – 237; расходы будущих периодов – 55; денежные средства в кассе – 3; расходы на проведение анализа финансового состояния – 42; организационные расходы – 9; здание медсанчасти – 1084; производственные здания и оборудование – 22257; расходы на проведение инвентаризации – 7; расходы на оплату услуг специализированных организаций, проводящих оценку имущества ОАО «Эфро» – 31; расходы на проведение собрания кредиторов – 16; требования кредиторов, возникшие в период до признания ОАО «Эфро» банкротом (после принятия арбитражным судом заявления о признании ОАО «Эфро» банкротом) – 54; краткосрочные финансовые вложения – 250; товарный знак – 700; расходы по обеспечению сохранности имущества должника – 11; животные на выращивании и откорме – 2079; спортивные сооружения и оборудование стадиона – 867; расходы на опубликование сведений о торгах – 45; краткосрочная задолженность покупателей – 2872; расходы по выплате вознаграждения конкурсному управляющему – 30; прочие дебиторы – 2403; прочие судебные расходы должника – 29; жилищный фонд - 3617; прочие оборотные активы – 194.

ТЕМА 6. Годовая бухгалтерская отчетность и место бухгалтерского баланса в ней (4 ч.)

Вопросы, выносимые на обсуждение:

1. ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» и Приказ Минфина «О формах бухгалтерской отчетности организаций» № 66н от 2.07.2010 г.
2. Перечень взаимосвязок бухгалтерского баланса с другими формами годовой бухгалтерской отчетности.

6.2 Методические указания по самостоятельной работе студентов

Самостоятельная работа студентов является составной частью учебной работы по данной дисциплине. При ее выполнении ставятся следующие задачи: закрепить и углубить полученные знания и навыки, приобрести новые знания; осуществить подготовку к предстоящим занятиям и экзамену.

По дисциплине «Бухгалтерская мысль и балансоведение» самостоятельная работа в соответствии с рабочей программой предусматривает:

знакомство с рабочей программой дисциплины и четкое осмысление каждой темы и логики их построения;

работу с основной и дополнительной литературой, а также с нормативно-правовой базой, справочно-поисковыми системами (Гарант, Консультант Плюс и др.);

подготовку к практическим занятиям по вопросам, представленным в разделах 5 и 6 данного УМК;

подготовку к выступлению с докладами;

подготовку ко всем видам контроля.

Главное назначение самостоятельной работы – это дополнение, углубление, приобретение новых знаний студентами относительно того, что было ими изучено на лекционных и практических занятиях. Виды самостоятельной работы, распределенные по темам, предусматривают изучение вопросов, представленных в таблице ниже, в соответствии с указанной трудоемкостью.

По вопросам, вызывающим у студентов затруднения, им следует обратиться, прежде всего, к источникам основной и дополнительной литературы, периодическим изданиям. В любом случае отдельные разъяснения по дисциплине дает преподаватель, ведущий ее. В той же таблице приведены формы самостоятельной работы при подготовке к сдаче зачета по дисциплине, которые сводятся к систематическому овладению теоретическими и практическими знаниями, умениями и навыками по моделям бухгалтерского учета в зарубежных странах.

Таким образом, после освоения студентами дисциплины «Бухгалтерская мысль и балансоведение» должны быть достигнуты цели и решены задачи, на которых акцентировалось внимание в разделе 1 данного УМК.

Таблица

Самостоятельная работа

№ п/п	Номер раздела (темы) дисциплины	Форма (вид) самостоятельной работы	Трудоемкость в часах
1	Тема 1. История развития бухгалтерского учета. Развитие бухгалтерской мысли в России	Изучение вопросов, представленных в разделах 5 и 6 Подготовка докладов по Трактату Луки Пачоли, развитию бухгалтерского учета в России	6
2	Тема 2. Возникновение балансоведения. Предмет и метод балансоведения	Изучение вопросов, представленных в разделах 5 и 6 Подготовка к опросу	6
3	Тема 3. Сущность и классификация балансов. Классические балансовые теории	Изучение вопросов, представленных в разделах 5 и 6 Подготовка доклада по классическим балансовым теориям	6
4	Тема 4. Балансовые отчеты учетно-статистического и контрольного построения и представления	Изучение вопросов, представленных в разделах 5 и 6 Подготовка к опросу	6
5	Тема 5. Практика составления ликвидационных и нулевых балансовых отчетов	Изучение вопросов, представленных в разделах 5 и 6 Самостоятельный поиск и решение задач	4
6	Тема 6. Годовая бухгалтерская отчетность и место бухгалтерского баланса в ней	Изучение вопросов, представленных в разделах 5 и 6 Анализ нормативных документов, касающихся бухгалтерской отчетности	6
7	Тема 7. Пути совершенствования бухгалтерского баланса	Подготовка доклада по сравнению бухгалтерских балансов зарубежной и российской практики, по совершенствованию бухгалтерского баланса	6
8	Все темы практических занятий	Подготовка к практическим занятиям, к текущему и промежуточному контролю по учебно-методическим материалам, материалам лекций	В течение семестра
9	Подготовка к сдаче зачета	Подготовка по вопросам, список которых представлен в разделе 8 рабочей программы	Зачетная неделя
Итого			40

7 КОНТРОЛЬ ЗНАНИЙ ПО ДИСЦИПЛИНЕ

7.1 Текущий контроль знаний

Текущий контроль знаний по дисциплине «Концепции и анализ денежных потоков» реализуется в следующих аспектах:

- 1) проверка посещаемости занятий студентами (в течение семестра);

- 2) устный опрос студентов, их выступление с докладами (в течение семестра);
- 3) проверка решения задач на практических занятиях (в течение семестра);
- 4) проведение текущего тестирования по изученным темам (к контрольным точкам).

Примеры текущих тестовых вопросов:

1. Основные принципы формирования финансовой отчетности:
 - а) учет методом калькулирования;
 - б) учет по методу начисления;
 - в) непрерывность деятельности;
 - г) непрерывность анализа;
 - д) непрерывность инвестирования.
2. Отражение хозяйственных операций по факту их совершения является:
 - а) методом документирования;
 - б) методом начисления;
 - в) методом сопоставления.
3. Информация в финансовой отчетности должна:
 - а) оказывать влияние на принятие пользователем целенаправленного решения;
 - б) быть нейтральной;
 - в) содержать перечень всех хозяйственных операций, произошедших в отчетный период на предприятии
4. Что является основным отличительным признаком всех активов?
 - а) длительный срок службы
 - б) высокая стоимость
 - с. материально- вещественная форма
 - г) будущие экономические выгоды
5. Выберите наиболее точное описание акционерного капитала
 - а) Активы = обязательства
 - б) Обязательства + активы
 - в) Акционерный капитал + активы
 - г) Активы - обязательства
6. Акционерный капитал может быть представлен как:
 - а) доля в активах, на которую претендуют кредиторы;
 - б) доля в активах, на которую претендуют акционеры
 - в) доля в активах, на которую претендуют благотворительные организации
 - г) доля в активах, на которую претендуют дебиторы
6. Допущение о непрерывности деятельности не применимо, когда:
 - а) компания только начинает свою деятельность
 - б) предполагает ликвидация компании
 - в) справедливая стоимость превышает себестоимость
 - г) нельзя рассчитать возможную чистую цену продаж
7. Согласно методу непрерывного учета запасов себестоимость про-данных товаров отражается:
 - а) ежедневно;
 - б) ежемесячно;
 - в) ежегодно;
 - г) при каждой продаже
8. Валовая прибыль торгового предприятия представляет собой разницу между чистой выручкой и:
 - а) операционными расходами;
 - б) себестоимостью проданных товаров;
 - в) скидками при продаже;
 - г) себестоимостью товаров для продажи.

9. Какой из перечисленных ниже методов расчета амортизации основан на показателе производительности актива?

- а) линейный метод.
- б) метод уменьшаемого остатка.
- в) метод списания пропорционально объему продукции.
- г) ни один из перечисленных методов.

10. Укажите метод расчета амортизации, в соответствии с которым применяется постоянная норма амортизационных отчислений по отношению к амортизируемой стоимости?

- а) линейный метод.
- б) метод списания пропорционально объему продукции.
- в) метод уменьшаемого остатка.
- г) ни один из перечисленных методов.

Балансоведение есть наука о:

- а) анализе хозяйственной деятельности;
- б) построении бухгалтерских балансов и методах исследования хозяйственных операций;
- в) теоретическом обосновании используемых практических приемов составления бухгалтерских балансов.

Среди зарубежных ученых основоположниками счетоведения
считаются:

- а) Г. Никлиш, В. Ле Кутр, Э. Шмаленбах;
- б) Н. д' Анастасио, Ф. Марчи, Д. Росси, Ж. Савари;
- в) Ф.Вилла, Дж. Чербони, Ф.Беста, Й. Шер, Э.Леоте, А. Гильбо.

Счетоведение есть наука о:

- а) теории учета;
- б) практике учета;
- в) теории баланса;
- г) правилах построения баланса.

Счетоводство есть наука о:

- а) теории учета;
- б) практике учета;
- в) теории баланса;
- г) правилах построения баланса.

Основу юридического направления в учете составляет:

- а) приоритет собственников перед кредиторами;
- б) приоритет кредиторов перед собственниками;
- в) приоритет законодательной регламентации учета перед профессиональным суждением бухгалтера.

Согласно экономическому направлению в учете актив есть:

- а) расходы будущих периодов;
- б) оценка стоимости произведенных расходов;
- в) аккумулированные расходы.

Исследование баланса как средства коммуникации характерно для:

- а) немецкой школы балансоведения;
- б) англо-американской школы балансоведения;
- в) российской школы балансоведения.

Базовые критерии российского счетоводства сформировались в трудах:

- а) Ф.В. Езерского, А.М. Вольфа, Н.И. Попова;
- б) К.И. Арнольда, И. Ахматова, Э.А. Мудрова;
- в) А.П. Рудановского, Н.А. Блатова, Н.Л. Кипарисова.

Центральной предпосылкой возникновения балансоведения как науки явились:

- а) необходимость формализации бухгалтерского баланса;
- б) формирование бухгалтерского законодательства;
- в) потребности в публичности бухгалтерских балансов;
- г) отсутствие теоретических обобщений по структуре, содержанию и построению бухгалтерских балансов.

Создание скрытых резервов может привести к ситуации:

- а) отсутствия прибыли и роста активов;
- б) отсутствия прибыли и наличия денег;
- в) наличия прибыли и отсутствия денег;
- г) роста активов и роста прибыли.

Статическая балансовая теория исходит из признания принципа:

- а) оценки по стоимости и осторожности;

- б) начисления;
- в) непрерывности деятельности;
- г) соответствия.

Согласно статической теории баланса результат деятельности хозяйствующего субъекта определяется сравнением:

- а) активов и пассивов текущего и предыдущего периодов;
- б) чистых активов и чистых пассивов текущего и предыдущего периодов;
- в) чистых активов текущего и предыдущего периодов;
- чистых пассивов текущего и предыдущего периодов.

Уравнение статико-динамического баланса имеет вид:

- а) $A - O = K + \text{Пр} - Y$;
- б) $A + P = K + O + Д$;
- в) $A - K - O = Д - P = \text{Пр}$;
- г) $A + P = K + Д$.

Согласно динамической теории балансов актив есть:

- а) аккумулированные расходы;
- б) расходы будущих периодов;
- в) первоначальная стоимость произведенных расходов;
- г) рыночная стоимость произведенных расходов.

Динамическая балансовая теория исходит из признания принципа:

- а) оценки по стоимости;
- б) осторожности;
- в) оценки по стоимости и осторожности.

Учет фиктивной прибыли и фиктивной продажи производится согласно балансовой теории:

- а) статической;
- б) динамической;
- в) органической.

В активе статического баланса отражаются:

- а) только собственное приобретенное имущество и дебиторская задолженность;
- б) только приобретенные основные средства и нематериальные активы;
- в) объекты длительного производственного пользования за минусом линейной амортизации.

Цель составления динамического баланса состоит в определении показателя:

- а) чистых активов;
- б) оборачиваемости активов;
- в) рентабельности;
- г) ликвидности.

Сальдо счетов статических равно сумме сальдо счетов динамических, каждое из которых равно сумме прибыли – есть постулат:

- а) Л. Пачоли;
- б) Э. Пизани;
- в) Ж. Савари.

Сумма сальдо счетов аналитических равна сальдо соответствующих счетов синтетических – есть постулат:

- а) Л. Пачоли;
- б) Э. Пизани;
- в) Ж. Савари.

Сумма дебетовых оборотов счетов равна сумме кредитовых оборотов счетов – есть постулат:

- а) Л. Пачоли;
- б) Э. Пизани;
- в) Ж. Савари.

Размещение статей актива баланса в порядке возрастания степени ликвидности характерно для стран:

- а) Австралия, Великобритания, Новая Зеландия, ЮАР;
- б) Канада, Мексика, США, Япония;
- в) Германия, Россия, Франция.

Показатель нетто-активов отражается в бухгалтерских балансах:

- а) англо-американской балансовой системы (английский вариант);
- б) англо-американской балансовой системы (американский вариант);
- в) латиноамериканской балансовой системы;
- г) франко-немецкой балансовой системы.

Баланс, формируемый на основе начальных сальдо счетов, является:

- а) вступительным, промежуточным, операционным;
- б) вступительным, промежуточным, ликвидационным;
- в) вступительным, промежуточным, предельным.

При слиянии одного юридического лица с другим:

- а) первое юридическое лицо ликвидируется, а все его имущественные права и обязанности переходят ко второму юридическому лицу (на основании передаточного акта);
- б) первое юридическое лицо ликвидируется, а все его имущественные права и обязанности переходят к вновь созданному юридическому лицу (на основании передаточного акта);
- в) оба юридических лица ликвидируются, а все их имущественные права и обязанности переходят к вновь созданному (третьему) юридическому лицу (на основании передаточного акта).

Реорганизованное юридическое лицо сохраняет юридический статус, а его имущественные права и обязанности переходят в соответствующих частях к новым юридическим лицам по разделительному балансу при процедуре:

- а) разделения;
- б) выделения;
- в) преобразования.

7.2 Итоговый контроль знаний

Формой итогового контроля знаний по дисциплине «Бухгалтерская мысль и балансоведение» является *проведение зачета* (на зачетной неделе).

Проведение зачета включает ответы на два теоретических вопроса из списка ниже.

Время, отводимое на подготовку к ответу на вопросы на зачете, составляет не более одного академического часа. После этого студент устно отвечает на вопросы.

Примерные вопросы к экзамену по дисциплине «Бухгалтерская мысль и балансоведение»:

1. Возникновение двойной записи.
2. Развитие бухгалтерской мысли в Европе.
3. Развитие бухгалтерской мысли в России в 19 в.
4. Развитие бухгалтерской мысли в России в 20 в.
5. Возникновение балансоведения и его современное состояние.
6. Предмет и методы балансоведения.
7. Развитие немецкой школы балансоведения.
8. Сущность статической балансовой теории.
9. Сущность динамической балансовой теории.
10. Сущность органической балансовой теории.
11. Налоговые и актуализированные балансовые отчеты.
12. Трактовка термина «баланс», его назначение и структура
13. Требования, предъявляемые к бухгалтерскому балансу.
14. Классификация балансов по различным признакам.
15. Оценка имущества в бухгалтерском балансе в России.

16. Оценка источников средств в бухгалтерском балансе в России.
17. Международная практика оценки статей бухгалтерского баланса.
18. Структурное построение балансовых отчетов.
19. Классификация структурных балансовых отчетов.
20. Балансовые отчеты учетного оформления.
21. Виды балансовых отчетов учетного оформления, их характеристика.
22. Методы построения балансовых отчетов учетного оформления.
23. Сущность и порядок составления ликвидационных балансов.
24. Сущность и порядок составления разделительных балансов.
25. Сущность и порядок составления сводных балансов.
26. Сущность и значение консолидированной отчетности.
27. Различные трактовки «баланса» и его виды.
28. Эволюция развития формы и структуры бухгалтерского баланса.
29. Сравнительная характеристика зарубежной и отечественной практики построения балансовых отчетов.
30. Основные направления совершенствования структуры бухгалтерского баланса в России.

Критерии оценивания.

«Зачтено» получает студент, который полно и по существу раскроет оба теоретических вопроса, а также в случае затруднения с ответом продемонстрирует достаточные знания, умения и навыки по изучаемой дисциплине путем ответов на дополнительные вопросы. В обратном случае студент получает «незачтено», и он направляется на пересдачу.

8 ИНТЕРАКТИВНЫЕ ТЕХНОЛОГИИ И ИННОВАЦИОННЫЕ МЕТОДЫ, ИСПОЛЬЗУЕМЫЕ В ОБРАЗОВАТЕЛЬНОМ ПРОЦЕССЕ

Интерактивная модель обучения ориентирована не только на взаимодействие обучаемых с преподавателем, но и друг с другом. Роль преподавателя сводится к направлению деятельности студентов на достижение целей занятия.

Основные интерактивные методы, применяемые в процессе изучения дисциплины «Бухгалтерская мысль и балансоведение»:

1. Анализ конкретных ситуаций.

Различают несколько видов ситуаций:

ситуация-проблема представляет собой описание реальной проблемной ситуации. Цель обучаемых: найти решение ситуации или прийти к выводу о его невозможности;

ситуация-оценка описывает положение, выход из которого уже найден. Цель обучаемых: провести критический анализ принятых решений, дать мотивированное заключение по поводу представленной ситуации и ее решения;

ситуация-иллюстрация представляет ситуацию и поясняет причины ее возникновения, описывает процедуру ее решения. Цель обучаемых: оценить ситуацию в целом, провести анализ ее решения, сформулировать вопросы, выразить согласие-несогласие;

ситуация-упреждение описывает применение уже принятых ранее решений, в связи с чем ситуация носит тренировочный характер, служит иллюстрацией к той или иной теме. Цель обучаемых: проанализировать данные ситуации, найденные решения, используя при этом приобретенные теоретические знания.

2. Разыгрывание ролей (ролевая игра) – имитационный игровой метод активного обучения, характеризующийся следующими признаками:

наличие задачи (проблемы);

распределение ролей между участниками ее решения.

3. Деловая игра – форма воссоздания предметного и социального содержания будущей профессиональной деятельности специалиста, моделирования таких систем отношений, которые характерны для этой деятельности как целого. Деловые игры являются педагогическим средством и активной формой обучения, которая интенсифицирует учебную

деятельность, моделируя управленческие, экономические, психологические, педагогические ситуации и дают возможность их анализировать и вырабатывать оптимальные действия в дальнейшем. Деловые игры приводят к тому, что студенты не только сами стремятся выполнять хорошо задание, но и побуждают к этому своих однокурсников. Они делают процесс обучения интересным и занимательным, создают у студентов доброе рабочее настроение.

4. Проблемное обучение – это такая организация учебных занятий, которая предполагает создание под руководством преподавателя проблемных ситуаций и активную самостоятельную деятельность студентов по их разрешению, в результате чего и происходит творческое овладение профессиональными знаниями, навыками и умениями и развитие мыслительных способностей.

Основные условия успешного проблемного обучения:

- 1) необходимо вызвать интерес к содержанию проблемы;
- 2) обеспечить посильность работы с возникающими проблемами;
- 3) получаемая при решении информация должна быть значимой, важной в учебно-профессиональном плане;
- 4) проблемное обучение реализуется успешно лишь при определенном стиле общения между преподавателем и обучаемыми, когда возможна свобода выражения своих мыслей и взглядов студентами при пристальном доброжелательном внимании преподавателя к мыслительному процессу учащегося. В результате такое общение в виде диалога направлено на поддержание познавательной, мыслительной активности студентов.

5. Опережающая самостоятельная работа – изучение студентами нового материала до его изложения преподавателем на лекции и других аудиторных занятиях.

Опережающая самостоятельная работа имеет две формы:

- 1) *опережающие задания практического характера*. До начала изучения новой темы студентам предлагается провести наблюдение на практике. Это позволяет преподавателю опереться на опыт студентов, а у студентов вызывает интерес к теоретическому материалу;
- 2) *опережающие работы теоретического характера*. Студенты самостоятельно изучают отдельные темы, отдельные вопросы, дополнительную литературу до изучения теоретического материала. Например, анализ документальных источников по теме, подготовка сообщений о практическом опыте в изучаемой области, изучение методических разработок и рекомендаций, знакомящих студентов с предстоящей профессиональной деятельностью и другое.

В процессе самостоятельной работы вырабатываются значительный багаж знаний, навыков и умений, способность анализировать, осмысливать и оценивать современные события, решать профессиональные задачи на основе единства теории и практики, что гарантирует успешное освоение современной профессии.

В интерактивной форме могут проводиться как практические занятия, так и лекции. Среди последних могут быть выделены:

Проблемная лекция. Преподаватель в начале и по ходу изложения учебного материала создает проблемные ситуации и вовлекает студентов в их анализ. Разрешая противоречия, заложенные в проблемных ситуациях, обучаемые самостоятельно могут прийти к тем выводам, которые преподаватель должен сообщить в качестве новых знаний.

Лекция с запланированными ошибками (лекция-провокация). После объявления темы лекции преподаватель сообщает, что в ней будет сделано определенное количество ошибок различного типа: содержательные, методические, поведенческие и т.д. Студенты в конце лекции должны назвать ошибки.

Лекция вдвоем. Представляет собой работу двух преподавателей, читающих лекцию по одной и той же теме и взаимодействующих как между собой, так и с аудиторией. В диалоге преподавателей и аудитории осуществляется постановка проблемы и анализ проблемной ситуации, выдвижение гипотез, их опровержение или доказательство, разрешение возникающих противоречий и поиск решений.

Лекция-визуализация. В данном типе лекции передача преподавателем информации студентам сопровождается показом различных рисунков, структурно-логических схем, опорных конспектов, диаграмм и т.п. с помощью технических средств (слайды, видеозапись, интерактивная доска и т.д.).

Лекция «пресс-конференция». Преподаватель просит студентов письменно в течение 2 – 3 минут задать ему интересующий каждого из них вопрос по объявленной теме лекции. Далее преподаватель в течение 3 – 5 минут систематизирует эти вопросы по их содержанию и начинает читать лекцию, включая ответы на заданные вопросы в ее содержание.

Лекция-диалог. Содержание подается через серию вопросов, на которые студенты должны отвечать непосредственно в ходе лекции.

9 УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКОЕ И ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ДИСЦИПЛИНЫ

а) основная литература:

1. Анализ финансовой отчетности [Текст] : учеб. пособие: рек. УМО / под ред. О.В. Ефимовой, М. В. Мельник. – М. : Омега-Л, 2007. – 452 с.

2. Муравицкая, Н.К. Бухгалтерский учет [Текст] : учеб. : рек. УМО / Н.К. Муравицкая, Г.И. Лукьяненко. – М. : КноРус, 2009. – 571 с.

3. Сапожникова, Н.Г. Бухгалтерский учет [Текст] : учеб. : рек. Мин. обр. РФ / Н.Г. Сапожникова. – М. : КноРус, 2009. – 473 с.

б) дополнительная литература:

1. Бабаев, Ю.А. Теория бухгалтерского учета [Текст] : учеб. : рек. Мин. обр. РФ / Ю.А. Бабаев. – М. : Проспект, 2009. – 239 с.

2. Бухгалтерская (финансовая) отчетность [Текст] : учеб. : рек. УМО / под ред. В.Д. Новодворского. – М. : Омега-Л, 2009. – 608 с.

3. Заббарова, О.А. Балансоведение [Текст] : учеб. пособие: рек. УМО / О.А. Заббарова. – М. : КноРус, 2007. – 256 с.

4. Камысовская, С.В. Бухгалтерская финансовая отчетность по российским и международным стандартам [Текст] : учеб. пособие: рек. УМО / С.В. Камысовская. – М. : КноРус, 2009. – 246 с.

5. Медведев, М.Ю. Теория бухгалтерского учета [Текст] : учеб. / М.Ю. Медведев. – М. : Омега-Л, 2009. – 420 с.

6. Палий, В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности [Текст] : учеб. : доп. Мин. обр. РФ / В.Ф. Палий. – М. : ИНФРА-М, 2009. – 512 с.

7. Поленова, С.Н. Теория бухгалтерского учета [Текст] : учеб. / С.Н. Поленова. – М. : Дашков и К, 2009. – 462 с.

8. Соколова, Е.С. Бухгалтерское дело [Текст] : учеб. : рек. УМО / Е.С. Соколова, О.В. Соколов. – М. : Высш. образование, 2009. – 328 с.

9. Цыганков, К.Ю. Очерки теории и истории бухгалтерского учета [Текст] / К.Ю. Цыганков. – М. : Магистр, 2007. – 464 с.

10. Учет и анализ банкротств [Текст] : учеб. пособие : рек. УМО / Н.Г. Акулова [и др.]. – М. : КноРус, 2009. – 224 с.

Периодические издания:

1. Бухгалтер и компьютер.

2. Бухгалтерский учет.

3. Международный бухгалтерский учет.

Справочные издания:

1. Николаева, И.П. Экономический словарь [Текст] / И.П. Николаева. – М. : КноРус, 2011. – 160 с.

2. Новый экономический словарь. [3 000 слов] [Текст] / сост. В.Н. Копорулина, Д.В. Остапенко ; под ред. П.Я. Юрского. – Ростов н/Д : Феникс, 2007. – 430 с.

3. Райзберг, Б.А. Современный экономический словарь [Текст] / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева. – М. : Инфра-М, 2007. – 495 с.

в) программное обеспечение и Интернет-ресурсы:

№ п/п	Наименование ресурса	Краткая характеристика
1	Гарант	Справочно-поисковая система. Содержит законодательную и нормативную базу, статьи периодических изданий, книги
2	Консультант Плюс	Справочно-поисковая система. Содержит законодательную и нормативную базу, статьи периодических изданий, книги
3	www.klerk.ru	Интернет-ресурс, на котором публикуются новости и статьи о бухгалтерском учете, менеджменте, налоговом праве, банках, 1С и программах автоматизации
4	www.audit-it.ru	Интернет-ресурс для бухгалтеров: бухгалтерский учет, налогообложение, аудит в Российской Федерации
5	www.rosbuh.ru	Интернет-ресурс для бухгалтеров: новости и статьи по бухгалтерскому учету и налогообложению
6	www.akdi.ru	Интернет-сервер «АКДИ Экономика и жизнь»: новости и статьи по бухгалтерскому учету, налогам, праву, экономике, финансам
7	www.buh.ru	Интернет-ресурс для бухгалтеров, на котором публикуются новости и статьи учета, налогообложения, автоматизации
8	www.grebennikon.ru	Электронная библиотека Издательского дома «Гребенников». Содержит статьи по маркетингу, менеджменту, финансам, управлению персоналом, опубликованные в специализированных журналах издательства за последние 10 лет

10 МАТЕРИАЛЬНО-ТЕХНИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ДИСЦИПЛИНЫ

Для проведения лекционных и практических занятий по дисциплине «Бухгалтерская мысль и балансоведение» необходимо обеспечение специализированной учебной мебелью, техническими средствами для представления учебной информации (мультимедиа), компьютерами с установленной лицензионной операционной системой Windows и офисным пакетом Microsoft Office.