Министерство образования и науки Российской

Федерации

*Федеральное государственное бюджетное образовательное
учреждение высшего образования*

**«КУБАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

**(ФГБОУ ВО «КубГУ»)**

**Кафедра бухгалтерского учета, аудита и автоматизированной обработки данных**

**КУРСОВАЯ РАБОТА**

классическая процедура бухгалтерского

УЧЕТА

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Работу выполнил |  |  Татьяна Владимировна Фомина |
| Факультет | экономический | курс | 2 |
| Направление |  | 38.03.01 Экономика |
| Научный руководитель |  | канд. экон. наук, доц. А. В. Кузнецов |
| Нормоконтролер |  | канд. экон. наук, доц. А. В. Кузнецов |

Краснодар 2018

Содержание

Введение …………………………………………………………………………..3

1. Теоретические аспекты этапов организационного периода………………..5
	1. Этапы процедуры организационного периода…………….......………..5
	2. Этапы процедуры, выполняемые в каждом отчетном периоде………..7
	3. Применение шахматного баланса в контрольных целях………...…....13
2. Решение сквозной задачи………………………………………………........17

Заключение…………………………………………………………………….…24

Список используемых источников……………………………………………..26

Приложение…………………………………………………………………....…28

введение

Под процедурой бухгалтерского учета понимается логически выдержанная строгая последовательность выполнения бухгалтерских действий по отражению информации в процессе регистрации, накопления и обработки учетных данных с целью формирования финансовой отчетности и управленческих сводок.

Классическая процедура предусматривает следующие этапы: инвентарь, вступительный баланс, журнал, Главная книга, оборотная ведомость и заключительный баланс.

Представляется целесообразным перечисленные этапы процедуры разделить на единоразовые, выполняемые в момент организации предприятия и инициализации бухгалтерского учета (который согласно принципу непрерывности ведется с момента возникновения экономического субъекта - регистрации Устава и до его ликвидации без пропусков и перерывов), направленные на построение вступительного (организационного) баланса (т.е. инвентарь и вступительный баланс) и этапы, реализуемые и повторяющиеся из отчетного периода в период (остальные этапы).

Общепризнанным основоположником классической процедуры бухгалтерского учета считается И.Ф. Шер, который отрицал процедуру «от счетов к балансу» и провозгласил процедуру «от баланса начинательного до баланса окончательного». В этом случае под балансом «начинательным» понимался вступительный или организационный баланс, построенный по входящему (вступительному) инвентарю, а под балансом «окончательным» рассматривался ликвидационный баланс. Между ними предполагались промежуточные балансы на начало и конец отчетного периода. Тем самым утверждался принцип непрерывности в учете – учет ведется с момента возникновения организации и до ее ликвидации путем отражения в первичных документах и на бухгалтерских счетах информации о последствиях всех свершившихся фактов хозяйственной жизни без пропусков.

В работе в качестве объекта исследования выступают теоретические аспекты классической процедуры бухгалтерского учета.

Предмет исследования — этапы классической процедуры бухгалтерского учета.

Цель работы заключается в рассмотрении этапов процедуры классического бухгалтерского учета.

Для реализации поставленной цели в работе определены следующие основные задачи:

— рассмотреть этапы процедуры организационного периода;

— охарактеризовать этапы процедуры, выполняемые в каждом периоде;

— изучить особенности применения шахматного баланса .

Теоретической основой исследования послужили нормативные документы, регламентирующие ведение бухгалтерского учета в Российской Федерации, труды ведущих отечественных и зарубежных ученых, посвященные проблемам бухгалтерского учета, методическая и учебная литература.

В процессе исследования применялись общенаучные и специальные методы исследования, такие как анализ, синтез, индукция и дедукция, группировка, классификация, моделирование, прогнозирование и др.

Работа состоит из введения, двух глав, заключения, списка использованных источников и приложений.

В первой главе раскрываются теоретические аспекты влияния классической процедуры на формирование бухгалтерского учета.

Во второй главе представлено решение практической задачи по бухгалтерскому учету хозяйственных операций в ООО «Весна».

1 Теоретические аспекты этапов организационного периода

* 1. Этапы процедуры организационного периода

Вступительный инвентарь — перечень, во-первых, имущества, которым владеет и распоряжается экономический субъект; во-вторых, долгов перед ним; в-третьих, обязательств по признанным долгам перед различными физическими или юридическими лицами. Имущество экономического субъекта (основные средства, нематериальные активы, денежные средства в кассе и на счетах в банке, готовая продукция, незавершенное производство), а также долги перед экономическим субъектом — дебиторская задолженность (покупателей, поставщиков по выданным им авансам, учредителей и т. п.) представляют собой денежные средства в различных проявлениях и затраты, обещающие будущие выгоды, т. е. его активы [10, с. 60].

Величина активов экономического субъекта, уменьшенная на размер признанных обязательств (чистая стоимость активов, находящихся во владении), характеризует основной источник финансирования — капитал собственника, т. е.

 *Капитал собственника = Активы – Обязательства (1.1)*

Именно стоимость нетто-активов, исчисленная по инвентарю, применяется при формировании вступительных балансов, составляемых для организаций, которые по каким-то причинам не вели учет с момента начала деятельности. Аналогично строится восстановительный баланс в тех случаях, когда организации нарушают принцип непрерывности бухгалтерского учета: допускают «провалы» в последовательности отражения фактов хозяйственной жизни, например, утеря, хищение или уничтожение в случае пожара или стихийных бедствий значительного количества оправдательных документов, возобновить которые не представляется реальным [12, с. 144].

Вступительный (организационный) баланс согласно принципу непрерыв­ности ведения бухгалтерского учета должен строиться по регистрационному документу — уставу. Инициализация бухгалтерского учета экономического субъекта по времени совпадает с датой регистрации устава. Уравнение двой­ственности, вытекающее из теории приоритета предприятия, отличается уп­рощенным видом:

 *Активы = Капитал собственника (1.2)*

Применительно к этапу «Вступительный инвентарь» в современном учете строятся две инвентарные описи:

— полный перечень имущества, вносимого участниками в качестве взноса в уставный капитал экономического субъекта;

— перечень имущества, вносимого участниками в уставный капитал организации в момент регистрации устава.

Напомним, что суммарная стоимость имущества по второй инвентарной описи должна быть не менее половины размера уставного капитала, рассчитанного по первой инвентарной описи.

 По данным первой описи регистрируется уставный капитал, размер которого отражается записью:

 *Дебет счета 75 «Расчеты с учредителями», субсчет «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал»;*

 *Кредит счета 80 «Уставный капитал».*

Именно эта запись формирует первый вступительный баланс – на момент регистрации устава. Он представлен одним показателем в пассиве баланса (III раздел Пассива) – объявленный уставный капитал. В активе баланса также один показатель – неосязаемый (фиктивный) актив, отражающий размер дебиторской задолженности участников (собственников) по взносам в уставный капитал.

Далее в бухгалтерском учете отражаются реальные взносы имущества согласно второй инвентарной описи [12, с. 245]:

*Дебет счетов реального имущества*

*Кредит счета 75 «Расчеты с учредителями», субсчет «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал».*

В результате отражения в учете реальных взносов участников формируется «Окончательный вступительный (организационный) баланс». Структура актива такого баланса представлена реально внесенными активами и остатком задолженности участников по взносам в уставный капитал, в пассиве баланса — зарегистрированный капитал собственников.

Окончательный вступительный (организационный) баланс одновременно служит входящим (начальным) балансом на начало первого отчетного периода (первое действие бухгалтера на этапе учетной процедуры «Главная книга»).

* 1. Этапы процедуры, выполняемые в каждом отчетном периоде

Информационную основу начального баланса на новый отчетный период составляют данные заключительного баланса на конец предшествующего периода, а для вновь созданных предприятий начальный баланс совпадает с вступительным.

На основании показателей баланса на начало отчетного периода открываются постоянные счета с явно выраженным сальдо. Показатели статей баланса, расположенные в левой его стороне (активы), переносятся в показатели «начальное сальдо» на левую сторону (в дебет) счетов активов, а показатели, отраженные на правой стороне баланса (в российской интерпретации - в пассиве), помещаются на правую сторону (в кредит) счетов капитала и обязательств.

Первая и самая важная часть процедуры учета (межотчетного периода) — анализ содержания хозяйственных операций с целью определения, какие счета будут дебетоваться, какие кредитоваться и на какие суммы, чтобы отразить факты хозяйственной жизни в учетных регистрах. Именно здесь необходимы знания концепций бухгалтерского учета. Не случайно западные теоретики учета принятый в российском учете этап «Журнал» рассматривают как два самостоятельных.

Первый — творческий, выполняемый высококвалифицированным и наделенным соответствующими полномочиями специалистом (главным бухгалтером, его заместителем или старшим бухгалтером), предполагает осмысление (анализ) содержания факта хозяйственной жизни, отраженного в первичном документе. На этом этапе бухгалтер осуществляет основные профессиональные действия: идентификацию ФХЖ по времени; оценку по стоимости; классификацию ФХЖ в номенклатуре Плана счетов, выбранного для данного экономического субъекта, т.е. корреспонденцию счетов.

Следовательно, на этапе процедуры «Анализ содержания информации о ФХЖ по первичным документам» реконструкция данных о финансовых и хозяйственных процессах реализуется в бухгалтерской записи, когда стоимостному содержанию показателя, отражающего влияние факта хозяйственной жизни на объекты бухгалтерского наблюдения, приписываются сведения о корреспондирующих счетах, на которых учитываются указанные объекты, подвергшиеся изменениям под влиянием ФХЖ.

Следующий этап процедуры можно отнести к механическим, не творческим — это перенос в журнал записей из первичных документов, служащих оправдательной основой для регистрации данных бухгалтерского учета. Все факты хозяйственной жизни регистрируются в журнале по мере их возникновения в хронологическом порядке [1, с. 14]. Регистрация в журнале называется хронологической записью.

В журнале отражается содержание ФХЖ и бухгалтерская проводка - специальная запись, указывающая сумму, дебет и кредит счетов, на которых надлежит зарегистрировать данные о конкретном ФХЖ. Заметим, что в журнале сумма может записываться один раз — общая сумма по бухгалтерской проводке, а для сложных проводок (когда один счет дебетуется, а несколько кредитуются и наоборот) или при необходимости отразить аналитическое содержание общей суммы предусматриваются суммы частные. Суммарное значение всех частных величин по одной бухгалтерской записи равно сумме общей, характеризующей ФХЖ в целом.

В конце отчетного периода по всем записям, зарегистрированным в журнале, подсчитывается итоговый оборот по графе «Сумма общая», который имеет важное контрольное значение при коллации результатов обработки бухгалтерских данных за отчетный период.

Главная книга — совокупность бухгалтерских счетов, открываемых в организации в течение отчетного периода, основная часть бухгалтерской информационной системы, в которой отражаются все объекты бухгалтерского наблюдения как обеспечивающие производственно-хозяйственную и финансовую деятельность (активы, капитал и пассивы), так и объекты, ее составляющие (хозяйственные и финансовые процессы и их результаты), а также последствия свершившихся фактов хозяйственной жизни [4, с. 41].

Главная книга как этап процедуры бухгалтерского учета тоже относится к механическим этапам — это перенос хозяйственных фактов из журнала регистрации на счета Главной книги. Цель этапа — систематизировать бухгалтерские записи (отразить системно), ранее зарегистрированные в хронологическом порядке. Отраженные в системе бухгалтерских счетов записи называются систематическими.

Зарегистрированные в хронологической записи хозяйственные факты на счетах отражаются дважды (по дебету одного и кредиту другого счета) в равновеликих суммах. Если проводка сложная, то общая сумма заносится на один дебетуемый счет и несколько раз частные суммы разносятся по кредитуемым счетам и наоборот: общая сумма записывается на кредитуемый и несколько частных сумм относятся на дебетуемые счета. При этом суммы оборотов по всем дебетуемым и всем кредитуемым счетам обязательно равны.

В конце отчетного периода по всем счетам Главной книги подсчитываются обороты (сумма всех показателей по дебетовой или кредитовой стороне) и выводится предварительный показатель конечного сальдо. Бессальдовые счета (временные, переменные или транзитные) закрываются, их обороты по дебету и кредиту обязательно равны, сальдо отсутствует [5, с. 382].

В британо-американском учете равенство дебетовых и кредитовых сальдо по всем постоянным счетам Главной книги на конец отчетного периода может быть проверено с помощью пробного баланса. Пробный баланс состоит из двух граф (сальдо на конец периода по дебету и кредиту) и строится в следующей последовательности:

— по каждому счету выводится сальдо.

— каждое сальдо заносится или в графу «Дебет», или в графу «Кредит» пробного баланса. Счета в таблице пробного баланса перечисляются по порядку их расположения в Главной книге.

 — подсчитываются и сравниваются итоги по каждой графе пробного баланса.

 Значение пробного баланса заключается в том, что он позволяет определить наличие баланса в Главной книге, равенства дебетовых и кредитовых сальдо по всем постоянным счетам. Если такого равенства нет, то, по мнению авторов, это признается следствием следующих ошибок [6, с.17]:

в таблице пробного баланса вместо кредита показатель записан по дебету или наоборот;

— неправильно выведено сальдо на счете;

— при перенесении сальдо со счета в пробный баланс допущена ошибка;

— неправильно подытожен пробный баланс.

С другой стороны, если равенство дебетовых и кредитовых сальдо по всем счетам достигнуто, это еще не означает, что учет достоверен и факты хозяйственной жизни записаны на соответствующие счета. Так, пробный баланс не позволяет:

— определить пропуск в записях хозяйственных операций;

— найти ошибку в записанной сумме, ибо она переносится и в дебет, и в кредит.

Кроме того, при составлении пробного баланса существует еще два вида ошибок:

— запись суммы вместо графы «Дебет» в графу «Кредит» или наоборот;

— перестановка цифр в числе при переносе их в пробный баланс (например, перенесено 23 459 руб. как 23 549 руб.).

Отмеченные проблемы западного учета не касаются российского учета, если в качестве пробного баланса применяется оборотная ведомость.

Контрольное значение оборотной ведомости в российском учете. Оборотная ведомость впервые применена в новоитальянской форме счетоводства (Ф.Гаратти, 1688 г.). В отличие от простейшего пробного баланса, состоящего из двух граф (сальдо конечное по дебету и сальдо конечное по кредиту), оборотная ведомость представляет форму динамического баланса, предусматривающего шесть граф. Динамический баланс отличается от статического тем, что второй содержит только один элемент динамики - в нем отражены статичные показатели периода, позволяющие анализировать изменения за период. Динамический баланс, кроме названных показателей, включает обороты (интервальные показатели) за тот же период, и в него, кроме постоянных счетов, входят и транзитные счета, представленные оборотами. Попарно графы отражают сальдо по дебету и кредиту на начало и конец периода, а также обороты по дебету и кредиту счетов [6, с. 25].

Попарное равенство пографных итогов позволяет выделить контрольные моменты:

— первый равенство итогов между собой, а также их коллация валюте баланса на конец предшествующего отчетного периода свидетельствуют о том, что показатели из информационной системы предшествующего периода в систему текущего периода перенесены достоверно, без искажения;

— второй равенство итогов оборотов подтверждает правильность применения метода двойной записи — равновеликие суммы разнесены в дебет и кредит счетов;

— третий (не только равны между собой, но и равны итогу по графе “Сумма общая” журнала регистрации). Тождественность итоговых показателей хронологической и систематической записей подтверждает, что все показатели, зарегистрированные в журнале, правильно (по сумме) разнесены на счета, ни один не искажен, не пропущен, не повторен несколько раз, т.е. устранены ошибки, которые не подлежат выявлению при обычном пробном балансе;

— четвертый равенство итогов на конец отчетного периода характеризует безошибочность проведения расчетов по операциям, отраженным в журнале регистрации.

Применение для контрольных целей оборотной ведомости как разновидности пробного баланса позволяет в полной мере реализовать правило А. Мендеса. обоснованное им еще в 1803 г.:

«Итог оборотов по журналу должен быть равен итогу дебетовых и итогу кредитовых оборотов по Главной книге» [6, с. 18].

 Кроме теоретически обоснованных методов контроля показателей по оборотной ведомости, следует выделить и один практический. На дату составления финансового отчета бухгалтерия предприятия располагает документально подтвержденными данными об остатках на денежных и отдельных фондовых счетах, например, 50 «Касса» (по кассовой книге), 51 «Расчетный счет», 52 «Валютный счет», 90 «Краткосрочные кредиты банка» и т.п. (по контокоррентным выпискам банка). Приведенные счета участвуют в основной массе бухгалтерских записей и их проверяемость и подтверждаемость имеет существенное контрольное значение [7, с. 67–68].

Однако следует заметить, что реализация на практике контрольных функций оборотной ведомости позволяет выявить и устранить ошибки, возникающие на этапах разноски по счетам Главной книги и при выведении показателей конечного сальдо. Логические ошибки, допущенные при классификации ФХЖ в номенклатуре Плана счетов, на этом этапе не вскрываются. Они «всплывают на поверхность» при сопоставлении данных синтетического и аналитического учета. [6, с. 18].

На основе оборотной ведомости путем переноса в нее сальдо счетов Главной книги составляется заключительный баланс. Дебетовые сальдо на постоянных счетах записываются в актив баланса, а кредитовые — в пассив (в статьи капитала и обязательств). В заключительном балансе, форма которого введена с 1996 г., показатели основных и регулирующих счетов показываются одной строкой суммарно. Ранее они рассматривались отдельно.

Таким образом, учетный цикл экономического субъекта предполагает следующие этапы процедуры:

— анализ содержания фактов хозяйственной жизни по оправдательной документации, их стоимостная оценка, идентификация по времени и классификация в номенклатуре Плана счетов;

— регистрация в журнале хронологической записи;

— разноска бухгалтерских записей из журнала на счета Главной книги;

— пробный баланс (оборотная ведомость);

— заключительный баланс.

Следовательно, на данном этапе бухгалтер выводит статьи, оцененные в балансе по остаточной стоимости, а также комплексные (агрегированные) статьи, рассчитанные суммированием показателей конечного сальдо по нескольким бухгалтерским счетам (например, статья 214 «Незавершенное производство»). Далее определяются итоговые показатели по разделам баланса и суммируется валюта баланса, которую необходимо сверить с аналогичным показателем в оборотной ведомости [7, с. 35].

* 1. Применение шахматного баланса в контрольных целях

В тех случаях, когда формой бухгалтерского учета, применяемой на предприятии, не предусмотрено составление оборотной ведомости (например, мемориально-ордерная форма), для контроля используют шахматный баланс.

Шахматный баланс составляется так, что из него видна корреспонденция счетов. Каждая клетка пересечения какой-либо строки со столбцами показывает определенную корреспонденцию счетов.

На практике шахматный баланс применяется редко, в основном на малых предприятиях, использующих ограниченное число синтетических счетов. Его достоинство заключается в однократном отражении операций, исключающем дублирование и сокращающем трудоемкость учетного процесса.

 Рассмотрим на условном примере общий случай построения шахматного баланса. В таблице 3.1 представлены остатки на счетах по состоянию на начало отчетного периода, а в таблице 3.2 — хозяйственные операции, имевшие место в течение периода [12, с. 69].

Таблица 3.1 — Остатки на счетах по состоянию на начало отчетного периода

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Код счета | Счет | Дебет | Кредит |
| 01 | Основные средства | 10000 |  |
| 02 | Амортизация основных средств |  | 4500 |
| 10 | Материалы | 1800 |  |
| 20 | Основное производство | 1000 |  |
| 43 | Готовая продукция | 1500 |  |
| 50 | Касса | 100 |  |
| 51 | Расчетные счета | 1600 |  |
| 70 | Расчеты с персоналом по оплате персонала |  | 300 |
| 80 | Уставный капитал |  | 7000 |
| 99 | Прибыли и убытки |  | 4200 |
|  | Итого сумма сальдо: | 16000 | 16000 |

Таблица 3.2 — Хозяйственные операции, имевшие место в течение периода

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Хозяйственная операция | Корреспонденция счетов | Сумма, усл. ед. |
| дебет | кредит |
| 1 | Оприходованные поступившие от поставщика материалы | 10 | 60 | 600 |
| 2 | Перечислено с расчетного счета в погашение задолженности перед поставщиком | 60 | 51 | 600 |
| 3 | Выданы со склада материалы: для производства продукции на общехозяйственные нужды | 2026 | 1010 | 700300 |
| 4 | Акцептован счет поставщика за электроэнергию, использованную для производства продукции | 20 | 60 | 500 |
| 5 | Начислена заработная плата: основным производственным рабочим, общехозяйственному персоналу | 2026 | 7070 | 150100 |
| 6 | Списаны общехозяйственные издержки для включения в себестоимости продукции | 20 | 26 | 400 |
| 7 | Получены с расчетного счета в кассу наличные деньги для выдачи заработной платы | 50 | 51 | 400 |
| 8 | Выдана их кассы заработная плата работникам предприятия | 70 | 50 | 400 |
| 9 | Принята к учету выпущенная из производства готовая продукция | 43 | 20 | 2500 |
| 10 | Предъявлен счет за отгруженную продукцию, право собственности на которую перешло к покупателю | 62 | 90 | 4000 |
| 11 | Списана себестоимость реализованной продукции | 90 | 43 | 3500 |
| 12 | Определен финансовый результат от реализации(прибыль) | 90 | 99 | 500 |
| Итого сумма хозяйственных операций | — | — | 14650 |

Квадратная матрица шахматного баланса строится следующим образом. По горизонтали и вертикали шахматного баланса записываются номера счетов Главной книги предприятия. Затем из журнала регистрации хозяйственных операций в матрицу в соответствии с корреспонденцией счетов переносятся суммы, которые отражаются на пересечении соответствующих строки и столбца.

По строке собираются дебетовые обороты, а в столбце — кредитовые. Подсчитав итоги оборотов, определяют сальдо конечное: дебетовое записывают по строке, а кредитовое — по столбцу. В правом нижнем углу матрицы отражаются итоговые суммы оборотов и сальдо начальное и конечное.

При использовании шахматного баланса в контрольных целях обращают внимание на следующие показатели:

— итог по столбцу (сальдо начальное по дебету) должен быть равен итогу по строке (сальдо начальное по кредиту). Это свидетельствует о том, что показатели из информационной системы предшествующего периода в систему текущего периода перенесены достоверно;

— итог оборотов по дебету равен итогу оборотов по кредиту, что подтверждает правильность применения метода двойной записи; сумма хозяйственных операций равна обороту по дебету и кредиту, следовательно, ни одна запись, отраженная в журнале, не пропущена и не искажена при разноске по счетам бухгалтерского учета;

— равенство сальдо конечного по дебету и кредиту подтверждает правильность проведения арифметических действий по каждому из счетов Главной книги.

Заключение

В данной работе были рассмотрены теоретические и практические аспекты классической процедуры бухгалтерского учета, их классификация и направления применения в бухгалтерском учете.

Для достижения поставленной цели были решены следующие задачи:

— раскрыта сущность и содержание этапов процедуры организационного периода;

— исследовано применение шахматного баланса в контрольных целях;

— определены этапы процедуры, выполняемые в каждом отчетном периоде;

— проанализированы способы построения шахматного баланса.

Классическая процедура бухгалтерского учета — логически выдержанная строгая последовательность выполнения бухгалтерских действий по отражению информации в процессе регистрации, накопления и обработки учетных данных с целью формирования финансовой отчетности и управленческих сводок.

Выделение Вступительного инвентаря из процедуры сегодня вполне объяснимо. По всей вероятности, Пачоли подразделяет процедуру бухгалтерского учета на этапы, выполняемые единожды, в момент начала ведения учета, и этапы, повторяющиеся в каждом учетном цикле. При таком подходе Инвентарь относится к первой классификационной группе (согласно взглядам И.Ф. Шера на процедуру учета, к таким этапам также относится вступительный баланс, построенный по Инвентарю; у Пачоли вступительный баланс отсутствует). Остальные этапы процедуры повторяются периодически.

Отличительные особенности современного хозяйственного права и бухгалтерии состоят в том, что участники, формирующие субъекты предпринимательства, не должны предъявлять к регистрации личные долговые обязательства (кредиторскую задолженность). Согласно принципу обособленного имущества личное имущество (а также долговые обязательства) собственников не входят в сферу интересов организации. Кроме того, участники обязаны на момент регистрации организации внести не менее половины регистрируемых взносов.

Приведенные ограничения накладывают отпечаток на процедуру формирования и отражения в бухгалтерском учете собственного капитала. В отличие от одноканальной процедуры, описанной в Трактате, современный подход предполагает разбиение этапов «Вступительный инвентарь» и «Вступительный баланс» на два подэтапа каждый.