

**Содержание**

Введение 3

1. Теоретические аспекты бухгалтерского учета в Германии 5
   1. История развития германской модели бухгалтерского учета 5
   2. Роль и задачи бухгалтерского учета в Германии в рамках

применения МСФО 13

* 1. Современные тенденции бухгалтерского учета в Германии 16

1. Практическая часть 26

Заключение 41

Список использованных источников 43

Приложения………………. 45

**ВВЕДЕНИЕ**

Бухгалтерский учет на сегодняшний день является основным источником экономической информации об состоянии организации, необходимой для принятия сложных решений, связанных с политикой управления предприятием. Учет, главной функцией которого является аккумуляция финансовой информации, активно осуществляется экономическими субъектами по всему миру. Несмотря на приоритет к стандартизации отражений операций компании, принципы бухгалтерского учета в различных странах несомненно различаются.

Разнообразие существующих форм организации деятельности, внешние факторы (политические, социальные, экономические, географические) – все это обуславливает различия, существующие в финансовой практике, и мнение многих исследователей об отсутствии идентичных систем учета. Однако некоторые страны обладают общими социально-экономическими признаками. В связи с этим выделяют несколько моделей бухгалтерского учета: южноамериканскую, британо-американскую, исламскую, континентальную и интернациональную. Германия, будучи одной из стран-основателей и членом Европейского союза, придерживается континентальной модели учета.

*Актуальность* работы обуславливается влиянием теоретических разработок и практического опыта формирования бухгалтерского учета и отчетности в Германии на развитие российской учетной мысли конца 19 – начала 20 века.

*Целью курсовой работы* является раскрытие теоретико-методологических основ формирования германской модели бухгалтерского учета.

В соответствии с данной целью, были выделены следующие *основные задачи*:

— изучение истории развития германской модели бухгалтерского учета;

— определение основных задач и роли бухгалтерского учета в Германии в рамках применения МСФО;

— выявление основных недостатков и преимуществ исследуемой модели учета.

— определение современных тенденций развития бухгалтерского учета в Германии;

*Объектом* исследования является германская модель бухгалтерского учета.

*Предмет* исследования— особенности и этапы формирования, принципы и тенденции развития бухгалтерского учета в Германии.

В качестве *теоретико-методологической основы* для исследования были выбраны фундаментальные положения современной экономической науки, изложенные в трудах отечественных и зарубежных ученых, таких как Кутер М.И., Паленова С.Н., Калайда О. М., публикации исследователей в области бухгалтерского учета за рубежом. Были проанализированы и использованы международные стандарты бухгалтерского учета, учебная и методологическая литература.

В процессе раскрытия темы курсовой применялись различные *методы научного познания,* такие как: теоретическое знание, исторический и логический метод, идеализация, формализация, классификация, группировка, систематизация, а также общенаучные методы.

*Структура работы.* В соответствии с поставленной целью были определены задачи, раскрытие которых отражено в структуре работы, состоящей из введения, основной части, заключения, списка использованных источников.

**1 Теоретические аспекты бухгалтерского учета в Германии**

**1.1 История развития бухгалтерского учета в Германии**

Немецкая учетная теория имеет давние традиции и развивается в Германии, начиная с 18 века, когда в Пруссии вступает в силу Всеобщее земельное уложение. Это был свод законов, содержащий нормы гражданского, уголовного, церковного, государственного, страхового, торгового и вексельного права. Положение предусматривало наказание в отношении торговца за отсутствие торговых книг, ежегодного бухгалтерского баланса и введение контрагентов тем самым в заблуждение относительно своего имущественного состояния. Закон обязывал закрывать ежегодно счета Главной книги, списывать основные средства, подлежащие износу, и не реальную к взысканию дебиторскую задолженность, а также подвергать оценке имущество по себестоимости или наименьшим ценам.

В 1897г. в Германии был принят Торговый кодекс, в котором был выделен принцип подлежащего ведения бухгалтерского учета. Документ содержал основные условия составления баланса и ведения бухгалтерских книг. В соответствии с кодексом в бухгалтерском учете следовало отражать стоимость и состояние активов компании. Ответственность за реализацию надлежащего ведения учета в организации несла администрация. На нее возлагались обязательства по соблюдению основных, специальных и торговых порядков. Также в условиях торговой традиции честных и аккуратных купцов в Торговом кодексе учитывалась возможность изменения требований к учету. [13, с.1]

Соответствующая оценка объектов бухгалтерского учета являлась одним из ключевых условий реализации принципа ведения учета при оценивании активов и пассивов. В конце 19 века различными отраслями права были установлены нормы определения стоимости объектов учета организации. В связи с этим независимо от требований, существующих в других отраслях права, оценка всех активов коммерческих субъектов осуществлялась по ценам, которые не превышали цен приобретения или изготовления. Считалось, что причиной снижения уставного капитала и распределения, еще не полученной прибыли, может быть установление слишком высоких цен на активы.

В это же время в германском бухгалтерском учете разрабатывались и внедрялись принципы регулирования кредиторской задолженности. Задолженность в случае возникновения курсовых единиц или при начислении процентов за полученные компанией кредиты подвергалась переоценке.

Также вводились положения, включающие в себя не только ежегодное проведение инвентаризации имущества, обязательств и составление бухгалтерской отчетности, но также по окончании каждого производственного цикла и по завершении существенного промежуточного периода внутри отчетного года. [14, с.4]

Вопросы оценки имущества долгое время были предметом дискуссий, приводящие к изменению в законодательстве. Так требования поддержания размера уставного капитала были постепенно упразднены, вводилось понятие предполагаемой стоимости имущества. Термин понимался как переоцененная стоимость объектов учета перед составление бухгалтерского баланса. В соответствии с этим стоимость имущества рассчитывалась по ценам приобретения, создавались резервы, дальше определялась переоцененная стоимость активов на счетах в системе двойной бухгалтерии. Стоит учесть, что законодатели Германии рассматривали использование принципа цены приобретения как способ оценки, способствующий занижению стоимости компании.

Законодательство Германии стремилось к нормативному регулированию периода отражения операций в бухгалтерских книгах на протяжении развития торгового права. Поэтому было решено делать записи в торговых книгах при любых изменениях активов, вызванных коммерческими сделками, что предполагало деление на внешние и внутренние сделки. Внешние сделки назывались модификациями и вызывали изменения капитала и влияли на итог баланса, а внутренние, вызывающие изменения структуры баланса, но не изменяющие итог баланса, — пермутациями. К операциям модификации относились начисление заработной платы сотрудникам, выдача кредита, оприходование материальных ценностей от поставщиков. Операциями пермутации — поступление материалов в производство, перевод денег с расчетного счета в кассу, получение денег в кассу от подотчетного лица. [12, с.7]

В начале 20 в. цель финансового учета в Германии понималась с двух сторон:

— защищались интересы кредиторов от недобросовестной конкуренции;

— обеспечивалось самофинансирование предпринимателя.

Первая стала преобладающей в процессе развития предпринимательской деятельности.

Двоякое понимание цели бухгалтерского учета привела к развитию двух форм бухгалтерского баланса: динамического и статического (рисунок 1.1).

По мнению известного ученого Э. Шмаленбаха (1873 – 1955 гг.), динамическая форма ассоциируется с балансом финансовых результатов, когда статическая связана с балансом имущества. Рассмотрим обе эти интерпретации.

Формы бухгалтерского баланса

Статическая

Динамическая

Рисунок 1.1 — Виды форм бухгалтерского баланса Германии.

Динамический баланс трактует актив как вложенный капитал, а с помощью данных бухгалтерского баланса происходит управление его кругооборота. Принцип непрерывно действующего предприятия лежит в основе динамического баланса. В данном случае при формировании его данных совокупность имущества рассчитывается по исторической стоимости.

Характеристика актива как имущества лежит в основе статического понимания баланса, данные будут использованы для управления поддержанием платежеспособности компании. Положение о ликвидации компании на отчетную дату служит концептуальной характеристикой статического балансы. Рыночная (текущая) стоимость активов и обязательств на отчетную дату с проведением их переоценок является стоимостной основой показателей бухгалтерского баланса. [13, с.9]

Основные особенности и сфера применения моделей баланса исходят из понимания динамического и статического бухгалтерского учета, а также дискуссионности их использования в современной учетной практике.

Самой ранней интерпретацией баланса является *статическая*. Модель появилась до применения способа двойной записи в бухгалтерском учете и уже на стадии развития торговли, а затем промышленности Германии позволила сформировать в учетных книгах данные о финансовом положении организации.

При составлении статического и динамического моделей баланса для расчета выплат за счет прибыли реализуется *принцип консерватизма* (осторожности). За счет использования для оценки активов и обязательств текущей стоимости при составлении статического баланса сохраняется фактический капитал, что дает возможность исчислить реальную прибыль от предпринимательской деятельности. Возможность сохранения и прироста фактического капитала предоставляется начислением выплат за счет действительной прибыли от предпринимательской деятельности за отчетный период.

Для расчета выплат из прибыли в связи с сохранностью финансового капитала используются данные динамического баланса, что может привести к уменьшению реального капитала.

Статический бухгалтерский баланс формируется в целях *оценки ликвидности бизнеса*. Происходит это исходя из того, что активы рассматриваются с позиций покрытия ими кредиторской задолженности при оценке данных статического бухгалтерского баланса.

Данные динамического бухгалтерского баланса используют для оценки эффективности работы менеджмента, так как данная модель основана на принципе перманентности (постоянно действующего предприятия).

Для расчета прибыли в статической модели бухгалтерского баланса за отчетный период производят *сравнение между активами на начало и конец отчетного периода.* При составление динамического баланса финансовый результат рассчитывают, как разность между полученными доходами и произведенными расходами компании за один период. Исходя из этого мы можем говорит об несовпадении суммы прибыли за один и тот же отчетный период в статическом и динамическом балансе.

Нормы Торгового (коммерческого) кодекса стали результатом послужили возникновению *юридического подхода* в результате которого возникла статическая концепция бухгалтерского учета. Из-за для этой модели баланса предписывается юридическое понимание учетной информации. [10, с.4]

Одним из методов на котором основывается динамическая интерпретация баланса и также это принципиальный для бухгалтерского учета элемент метода — документации. Кроме этого модель опирается на содержание и сущность бухгалтерского учета представляющий собой средство наблюдения, измерения, фиксации и обобщения фактов хозяйственной деятельности, рассчитанных в денежной форме. Отсюда выходит, что финансовый результат компании за отчетный период равняется разнице доходов и расходов за этот же период.

Соответствуя экономическому пониманию содержания учетных данных, динамическая модель осуществляется по принципу приоритета экономического содержания учетной информации над юридической формой. В соответствии с этим сумма активов динамической концепции характеризуется суммой денежных средств, которые собственники израсходовали для приобретения имущества, являющуюся фактически величиной расходов будущих периодов.

Одним из главных моментов при составлении динамического баланса и нахождения финансовых результатов является признание доходов и расходов отчетного периода. Расчетная величина на отчетный период представляется исходя из осуществления принятых правил определения момента признания дохода в финансовом учете и методов распределения расходов в условиях динамической концепции суммы прибыли, либо убытка, между отчетными периодами. [11, с.2]

Для статической концепции свойственно использование для оценки актива рыночной стоимости не целого комплекса организации в целом, а каждого отдельного вида, проданной продукции. Поэтому статическая модель не рассматривается с позиции принципа непрерывной деятельности (перманентности), поскольку сам принцип предполагает, что стоимость активов начисляется только при продаже компании в целом. Еще одним важным условием является, что стоимость активов рассчитывается с учетом связанных с их продажей расходов. Немецкие ученые в связи с представленными обстоятельствами рассматривали статический баланс с позиции двух принципов: *ликвидности* и *непрерывной деятельности (перманентности) компании*.

При реализации двух концепций бухгалтерского баланса особый приоритет отдается значению любых форм финансовой отчетности, в том числе и учета, для внешних пользователей, и то, что пользователи в основном оценивают разные показатели финансового состояния предприятия. Также проводится расчет степени возможного погашения организацией всем своим имуществом текущих долгов, процедура используется при анализе платежеспособности. В этом случае текущую стоимость имущества причисляют к краткосрочным обязательствам.

Другую часть пользователей использующих информацию бухгалтерского баланса интересуют результаты анализа ликвидности компании. В этом случае необходимый показатель находится с помощью отношения текущей стоимости всего имущества к общей сумме задолженности кредитора на текущую дату.

Также важным остается решение вопроса о необходимости выбора рынка реализации статического баланса и включении в него имущества по текущей стоимости при отчуждении и ликвидации предприятия. Любые активы, продающиеся на рынке, приобретаются только, опираясь на решение финансового обеспечения покупки, но продажа материальных ценностей связана с более существенными трудностями. В связи с этим переоценка активов в статическом балансе по рыночной стоимости учитывает возможные проблемы реализации, поэтому позволяет не заботиться о вопросе, связанном с выбором рынка. Валюта динамического баланса в данном случае будет более высокой по сравнению с валютой статического баланса.

Имущество собственника находит разное отражение в *статическом* и *динамическом* балансах. Если в динамическом балансе формируются данные о стоимости имущества, находящейся в управлении собственника и использующейся менеджментом организации для контроля уставной деятельности, то в статическом — представлена информации о задолженности собственников по отношению к компании.

В целях минимизации рисков, связанных с неадекватным пониманием показателей в бухгалтерских балансах, используется принцип консерватизма (осторожности, осмотрительности), который характерен для представления сведений в мировой практике финансовой отчетности. Для статического баланса при формировании отчетной информации используют подход оценки имущества и обязательств по наименьшей цене. Причем расчет производится с учетом расходов на продажу. В связи с этим чистые активы будут описывать минимальную сумму, возможную при продаже предприятия на отчетную дату к получению собственником, тогда сумма чистых активов — сумма возмещения кредиторам по долгам. [14, с.5]

Составленный с учетом принципа консерватизма и предполагающий разделение расходов и доходов между периодами отчетности, и использование расчетных и оценочных показателей динамический баланс, в меньшей степени, чем статический, отвечает на требования вложивших свои средства внешних пользователей, Производя в процессе ликвидации сопоставление всех реальных расходов и доходов без их распределения и создания резервов, предприятие считается уже ликвидированным, в этом случае возврат средств кредиторам считается практически невозможным.

Все вышерассмотренные принципы финансового учета и отчетности в Германии были впервые упомянуты для использования в практической работе в 1937г., в принятом *законе «Об акционерных компаниях»*. Закон также определяет нормы защиты прав кредиторов и дальнейшее обеспечение беспрепятственного кредитования и финансирования коммерческой деятельности.

Несмотря на процесс пересмотра требований Торгового кодекса Германии во второй половине 20 в. были нужны действия по изменению норм балансового права и в большей степени принадлежности к динамической интерпретации баланса, использование принципа консерватизма (осторожности, осмотрительности). Характерным признаком для этого принципа стало использование наименьших цен и неравенства при формировании баланса. Принцип неравенства означает в динамической трактовке возникновение прибыли в момент отгрузки товара, продукции, передачи ее потребителю или отпуска юридическим или физическим лицам. В этих условиях убыток отражается в бухгалтерском учете в момент его возникновения.

**1.2 Роль и задачи бухгалтерского учета в Германии в рамках применения МСФО**

Образование Европейского экономического сообщества, сейчас Европейского союза, и издание директив Европейского союза привело к изменению Торгового кодекса Германии, который был связан с необходимостью гармонизации бухгалтерского учета и отчетности. Динамический баланс принимал составление отчета о прибылях и убытках в обязательном порядке, а также оценку по себестоимости, характерную с позиций принципа непрерывности (перманентности) деятельности компаний. Но, если данный принцип с позиции профессионального мнения бухгалтера не позволял представить реального положения результатов деятельности, то оценка по себестоимости могла не применяться. Та же ситуация в отношении исторической стоимости как метод оценки, который мог также не применяться, если он не соответствовал хозяйственной ситуации и ее правовому пониманию, описываемой с помощью информации бухгалтерской отчетности. [11, с.6]

После принятия директив ЕС поправки в немецкого законодательство были сведены к следующему:

— в акционерных обществах внедрялась система управления рисками;

— аудиторами оценивалась достоверность бухгалтерской отчетности;

— в отчетах руководства компании, как составной части бухгалтерских отчетов крупных предприятий, представлялись оценки потенциальных рисков и направлений ее развития;

— составлялся отчет о денежных средствах компании, ценные бумаги которых котируются на биржах, и их движении;

— компании, ценные бумаги которых котируются на биржах, могли сами выбирать учетную систему для составления отчетности — US GAAP, МСФО (IAS), национальной системы либо своей, либо другой страны.

Историческая стоимость, т.е. себестоимость заготовления, приобретения и создания в организации, предусматривалась для оценки имущества общества с вкладами. Данные нормы торгового плана были введены уже с конца 19 в., когда компании составляли и динамический, и статический бухгалтерские балансы. Подход способствовал избеганию нецелесообразного увеличения отчислений на вклады в уставный капитал с помощью включения в общую сумму доходов величины переоценки имущества. Определение отчислений на вложенный капитал может превышаться, так как ответственность управляющих такими компаниями ограничена суммами вкладов в уставный капитал. В этом случае с помощью использования оценки по себестоимости рост выплат ограничивается.

Другая часть общества, не имевшая вкладов, для оценки активов использовала показатель рыночной стоимости, что определялось нормами коммерческого права. С одной стороны, данные требования защищали лиц кредитования представлением о реальной картине имущественного положения компании. С другой стороны, владельцы компаний без вложений в уставные капиталы продолжали отвечать всем своим имуществом по ее долгам, даже если в отчете была завышена прибыль.

Германия является примером эффективно реализованной комплексной работы моделей регулирования учета в процессе перехода к применению МСФО. Принятые в Германии, реформы системы регулирования позволили более гибкой разработке принципов бухгалтерского учета и финансовой отчетности, а также быстрой адаптации этих принципов к потребностям тех, кто готовит и использует финансовую отчетность. Данная оценка была приведена экспертами Межправительственной рабочей группы по международным стандартам учета и отчетности ООН (IASB). [11, с.7]

Для применения МСФО листинговыми компаниями потребовалось изменение норм Торгового кодекса Германии, а также разработка и принятие первого Закона о бухгалтерском учете. Но уже до корректировок в законодательстве формировались новые институциональные структуры — негосударственная организация Комитет по бухгалтерским стандартам (The Accounting Standards Committee of Germany), наделенная полномочиями органа регулирования в сфере учета, что стало абсолютно новым явлением в национальной практике. Для Комитета, в силу осуществления законодательного регулирования учета, предусмотрена непростая задача — консультации федерального министерства юстиции по вопросам регулирования бухгалтерской деятельности.

Эффективной является и система контроля в Германии, которая специально создана для обеспечения надлежащего исполнения стандартов как двухуровневый механизм принуждения, объединяющий усилия профессионального сообщества и государственных органов. Финансовая группа по контролю за исполнением стандартов отчетности (Thee Financial Reporting Enforcement Panel (FREP)), состоящая из 15 профессиональных и отраслевых ассоциаций, контролирует консолидированную и неконсолидированную финансовую отчетность листинговых организаций, которые делают финансовые взносы для покрытия расходов, связанных с ее содержанием. Федеральная служба по финансовому надзору (The Federal Financial Supervisory Authority) является следующим уровнем контроля и рассматривает нарушения МСФО, которые не могут быть исправлены путем проведения переговоров Финансовой группы с юридическим лицом. Интересным аспектом такого институционального механизма является то, что используется возможность обширной технической экспертизы, которую осуществляет организация частного сектора — Финансовая группа, при этом сохраняется функция наложения мер ответственности за государственным органом — Федеральной службой по финансовому надзору.

В 2004 г. в Германии в составе Комитета по стандартам была создана Комиссия по толкованию вопросов бухгалтерского учета, возникающих в ходе применения МСФО, и для связи с Советом по МСФО, которая разрабатывает конкретное национальное руководство для применения анализируемого положения стандарта.

**1.3 Современные тенденции бухгалтерского учета в Германии**

Бухгалтерский учет в Германии имеет давние и самобытные традиции. Немцы и немецкая практика оказали в свое время существенное влияние и на формирование российской системы бухгалтерского учета. В отличие от англо-американских стан в Германии, как и в России, бухгалтеры ориентированы на возможно более точное соблюдение норм законодательства, прежде всего налогового. Это не в последнюю очередь связано с различиями правовых систем (германская система права основана на кодификации норм, англосаксонская система общего права — на прецедентах).

Требования к бухгалтерскому учету в Германии строго формализованы и детализированы; основным источником нормативного регулирования является Коммерческий (Торговый) кодекс. В последнее время процесс гармонизации требований к бухгалтерскому учету в рамках Европейского Сообщества потребовал от Германии пересмотра национальных норм, однако пользователям отчетности немецких компаний следует иметь в виду, что старые и новые нормы применяются параллельно и что англо-американские принципы учета не вполне укоренились на немецкой земле.

Основными пользователями бухгалтерской отчетности были и остаются банки. Как правило, крупные банки имеют собственные аудиторские фирмы и потому могут влиять на состав и качество предоставляемой фирмами информации.

Общепринятые учетные стандарты и принципы впервые были закреплены в 1937 г. в Законе об акционерных корпорациях. Его принятие стало реакцией на мировой экономический кризис и было направлено на защиту интересов кредиторов. В 1965 г. Закон претерпел существенные изменения. В новой редакции больше внимания было уделено интересам акционеров, в частности, были ограничены возможности заниженной оценки активов. Закон об акционерных корпорациях остался практически единственным нормативным источником регулирования бухгалтерского учета до 1985 г. — до включения в правовую систему Германии четвертой, седьмой и восьмой директив ЕС, коренным образом изменивших правила подготовки, публикации и аудиторской проверки отчетности компаний.

С 1 января 1986 г. действует Закон о директивах по бухгалтерскому учету, внесший поправки в 39 прежних законов; существенно были пересмотрены положения основного источника норм представления финансовой отчетности Коммерческого кодекса (что особенно важно — принята специальная третья часть, посвященная бухгалтерскому учету и аудиту); были введены дополнительные законы, регулирующие деятельность предприятий отдельных организационных форм и отраслей. В настоящее время нормативные требования к бухгалтерскому учету меняются не столь существенно и не часто.

Основной бухгалтерской организацией в Германии является аудиторская палата (Wirtschaftsprüfer Kamer) — официальный контролирующий орган, образованный при Министерстве экономики в 1961 г.

Кроме этого, с 1931 г. существует добровольная ассоциация — Институт присяжных аудиторов (Institut der Wirtschaftsprüfer), в задачи которого входит разработка рекомендаций по бухгалтерскому учету и отчетности. Заметного влияния он, однако, не оказывает: бухгалтеры в Германии не столько разрабатывает нормы законодательства, сколько чтут старые. На практике последнее слово по спорным методологическим вопросам чаще всего остается за Верховным Налоговым судом.

Представление бухгалтерской отчетности в Германии основано на следующих законодательно закрепленных принципах: отчеты должны быть ясными и понятными; учет должен обеспечивать полноту отражения всех фактов хозяйственной жизни; сальдирование дебиторской задолженности с кредиторской и доходов с расходами недопустимо; показатели начального баланса года должны соответствовать показателям конечного баланса предыдущего года; учет ведется исходя из предположения о непрерывности деятельности, если тому нет особых препятствий; согласно принципу консерватизма (осмотрительности) признанию подлежат все ожидаемые убытки, относящиеся к периоду до составления баланса, даже если о них стало известно после отчетной даты, но прибыль признается, только если она реализована; учет должен вестись на основе принципа начислений или соответствия; методы должны применяться последовательно от года к году; оценка проводится по себестоимости (первоначальной стоимости).

Представление бухгалтерской отчетности в Германии основано на следующих законодательно закрепленных принципах: отчеты должны быть ясными и понятными; учет должен обеспечивать полноту отражения всех фактов хозяйственной жизни; сальдирование дебиторской задолженности с кредиторской и доходов с расходами недопустимо; показатели начального баланса года должны соответствовать показателям конечного баланса предыдущего года; учет ведется исходя из предположения о непрерывности деятельности, если тому нет особых препятствий; согласно принципу консерватизма (осмотрительности) признанию подлежат все ожидаемые убытки, относящиеся к периоду до составления баланса, даже если о них стало известно после отчетной даты, но прибыль признается, только если она реализована; учет должен вестись на основе принципа начислений или соответствия; методы должны применяться последовательно от года к году; оценка проводится по себестоимости (первоначальной стоимости).

В Германии, помимо перечисленных выше принципов бухгалтерского учета, существует совершенно неизвестный в англо-американской системе принцип обязательства, согласно которому счета Главной книги является непосредственной основой для начисления налогов. Хотя существуют два типа счетов — коммерческие и налоговые, отдельного налогового учета в том понимании, в котором он существует в других западных странах, нет, и выбор того или иного метода учета имеет прямые налоговые последствия. Большинство налоговых льгот могут быть использованы, только если они нашли отражение в счетах коммерческого учета.

Законодательное регулирование формы и содержания финансовой отчетности существует только для юридических лиц и крупных организаций без образования юридического лица. В состав обязательной финансовой отчетности входят баланс, отчет о прибылях и убытках и пояснительная записка. Крупные фирмы представляют также отчет руководства. С 1999 г. отчет о движении денежных средств обязателен, но только для компаний, чьи акции котируются на бирже — это отличительная немецкая особенность.

При отражении в немецком балансе отдельных показателей существуют следующие особенности.

Коммерческим кодексом особо регулируется отражение в отчетности концессий, лицензий, патентов и т.п., с одной стороны, и гудвила — с другой. По общему правилу, отражение в балансе основных нематериальных активов обязательно в случае приобретения их у третьих лиц, но не в случае создания их собственными силами. Возникающий при консолидации гудвил может или списываться сразу за счет капитальных резервов, или амортизироваться в течение ряда лет, когда он, как предполагается, будет приносить прибыль. Отрицательный гудвил трактуется как кредиторская задолженность, списание которой возможно лишь при определенных обстоятельствах, например, при получении прибыли от перепродажи предприятия или при наступлении ожидавшегося ранее события, с учетом которого назначалась цена покупки.

Основные средства отражаются в учете по стоимости приобретения или создания за вычетом систематически начисляемого износа. Закон не предписывает каких-либо методов амортизации (на практике наиболее часто применяются прямолинейный метод и метод снижающегося остатка). Сроки службы активов обычно устанавливаются по специальным отраслевым налоговым таблицам. Следует также отметить, что в отчете о движении основных средств в строке «Стоимость приобретения» может отражаться как первоначальная стоимость, так и остаточная, перенесенная из последней перед внедрением директив ЕС финансовой отчетности. Это упрощение обернулось для внешних пользователей тем, что стало сложнее оценить степень изношенности активов.

Говоря об основных средствах, особое внимание следует уделить финансовому лизингу. Согласно Коммерческому кодексу финансовый лизинг подлежит капитализации на счетах арендатора; однако на практике арендные соглашения обычно составляются таким образом, чтобы актив оставался на балансе арендодателя. Ни от арендаторов, ни от арендодателей не требуется детального раскрытия информации об арендуемых активах.

Финансовые вложения (участие в капитале других компаний) рассматриваются согласно Коммерческому кодексу как долгосрочные вложения в другие компании. Выделяются два типа долевого участия: инвестиции и вложения в дочерние компании. Как и другие финансовые активы, финансовые вложения, как правило, учитываются по себестоимости. В случае снижения реальной стоимости финансовых вложений проводится переоценка (списание); в случае повышения переоценка не обязательна.

Товарно-материальные запасы (сырье и материалы, незавершенное производство, готовая продукция и товары) должны отражаться в балансе по наименьшей величине из себестоимости или рыночной стоимости. Для оценки себестоимости наиболее распространенными на данный момент являются методы средней себестоимости и ФИФО.

При оценке незавершенного производства немецкие компании пользуются большой свободой выбора. Напомним, что счета Главной книги делятся на налоговые и коммерческие. Так, обязательному отнесению на затраты производства во всех случаях подлежат прямые расходы. В налоговых (но некоммерческих) счетах из накладных расходов подлежат включению в дебет счета «Основное производство» только заработная плата, материалы и амортизация основных средств. Общехозяйственные расходы и различные отчисления социального характера компании по своему усмотрению могут включать или не включать в себестоимость незавершенного производства. Проценты могут включаться в состав себестоимости, только если они непосредственно связаны с созданием актива (и только в период его производства). Из себестоимости исключаются затраты, связанные с простоем производственных мощностей. [10, с.6]

Если рыночная цена оказывается ниже себестоимости, необходимо провести переоценку товарно-материальных запасов. При этом для сырья и материалов в качестве рыночной цены обычно берется цена приобретения (замещения), а для готовой продукции — цена возможной реализации. Особенностью немецкой учетной практики является то, что, если цена замещения ниже себестоимости приобретения, запасы должны отражаться по цене замещения, даже если чистая цена возможной реализации превышает историческую (фактическую) себестоимость, что вытекает из принципа консерватизма (осмотрительности). Кроме того, немецкие компании располагают возможностью создания резервов под ожидаемый будущий рост цен.

Таким образом, принятые в Германии методы оценки товарно-материальные запасы открывают бухгалтерам разнообразные пути занижения стоимости запасов и, тем самым, как правило, уменьшают налогооблагаемую величину прибыли.

Расчеты с дебиторами и кредиторами. Немецкая практика учета счетов к получению и оплате в целом соответствует европейской. Отдельного внимания заслуживает лишь подход к дебиторской и кредиторской задолженности в иностранной валюте. В балансе расчеты с дебиторами, как правило, — отражаются по более низкому показателю из первоначальной стоимости и стоимости по курсу на дату составления баланса; к расчетам с кредиторами применяется противоположное правило. Таким образом, убытки от колебаний валютных курсов признаются, а прибыли — нет. Но подобная практика, хотя и соответствует принципу консерватизма (осмотрительности), может искажать реальное положение дел, особенно если у компании имеются взаимосвязанные активы и обязательства в иностранной валюте (примером могут служить форвардные контракты). Согласно последнему изменению в законодательстве дебиторская и кредиторская задолженность могут отражаться в балансе по курсу на дату его составления; при этом в пояснительной записке необходимо раскрыть применяемые учетные методы. [9, с.18]

Особенностью немецкой практики является отражение отложенных доходов и расходов отдельными разделами в балансе.

Немецкие компании преимущественно склонны к долговому финансированию. В течение последних лет средняя для Германии доля собственных средств в общей сумме активов не превышала 20%. Это объясняется в основном налоговыми соображениями; исходя из них акционеры часто стремятся классифицировать часть своих инвестиций в компанию как кредиты, даже если возвратность таких вложений ограничена. Для акционерных обществ и товариществ с ограниченной ответственностью законом установлены минимальные размеры уставного капитала, оговорены права по выкупу собственных акций. Правила образования резервов установлены только для юридических лиц. Резервы предназначены в основном для покрытия возможных убытков или увеличения уставного капитала. Специальные статьи для налоговых целей — это один из ярких примеров налоговой ориентированности немецкого бухгалтерского учета. В балансе они обычно образуют второй раздел пассива и могут быть двух типов.

— Резервы, не облагаемые налогом, — часть кредиторской задолженности (для отложенного налогообложения) и часть собственного капитала (нераспределенная чистая прибыль). Как правило, здесь показывается финансовый результат от реализации основных средств и финансовых активов, уплата налогов по которым откладывается при условии реинвестирования выручки.

— Накопленная разница между суммой амортизации, принимаемой для налоговых целей и оправданной с коммерческой точки зрения; эта статья особенно часто встречается на территории бывшей ГДР.

Коммерческий кодекс требует раскрытия правил отнесения расходов и доходов к этим статьям, но не требует детализации расчетов, поэтому внешний пользователь вряд ли сможет точно оценить влияние этих статей на будущие прибыли. В балансе, согласно требованиям законодательства, отдельными строками показываются пенсионные, налоговые и прочие начисления.

*Пенсионные начисления* — один из самых спорных моментов в бухгалтерской отчетности немецких предприятий. Внешний пользователь должен иметь в виду, что, во-первых, в учете фактически отражаются не все пенсионные обязательства компаний — так, в баланс не включаются непрямые обязательства (в случае финансирования, например, через организуемые в рамках предприятия фонды социального обеспечения); во-вторых, установленный для налоговых целей метод расчета современной стоимости пенсионных обязательств не учитывает будущего увеличения окладов и не касается служащих моложе тридцати лет. В результате реальные пенсионные обязательства обычно оказываются заниженными, что противоречит принципу консерватизма (осмотрительности).

Чисто немецкий принцип обязательности приводит к тому, что отложенные налоги обычно отсутствуют в учете и отчетности большинства компаний. Обычно они появляются в результате консолидации. Кроме того, если в консолидированной отчетности отражению подлежат как активы, так и кредиторская задолженность, связанные с отложенными налогами, в счетах отдельных компаний необходимо показывать лишь соответствующую часть кредиторской задолженности.

В составе прочих начислений отражаются резервы под неопределенные обязательства, ожидаемые убытки и резервы, предназначенные для выравнивания издержек (например, ремонтные фонды). В целом величина этой статьи может оказаться завышенной, так как в уменьшение налогооблагаемой базы она не принимается (с 1997 г.), и для создания резерва в большинстве случаев не требуется, чтобы соответствующий убыток или расход был вероятным, достаточно, чтобы он был возможным.

Отчет о прибылях и убытках представляется в вертикальной форме, в одном из двух форматов — затратном или функциональном. Традиционным для Германии является затратный формат, ориентированный на характеристику производства. В его основе лежит представление, что показателем деятельности компании является не только объем продаж, но и объем производства и потребления товарно-материальных запасов и ресурсы, использованные для увеличения основного капитала. Затраты в таком отчете классифицируются по типам независимо от места их возникновения. Следует отметить, что в разных форматах строки с одинаковыми названиями могут иметь различное содержание. Так, налоги (кроме налогов на прибыль) в функциональном формате могут относиться к расходам на реализацию или административным расходам, что невозможно в затратном формате. Общепринятая практика составления отчета в функциональном формате пока не вполне устоялась. В частности, существуют определенные разногласия в трактовке чрезвычайных статей; отличается от мировой практики и метод отнесения затрат на материалы (к расходам на материалы нередко относятся только прямые затраты, а косвенные — к прочим операционным издержкам). [12, с.8]

Законодательных требований к содержанию отчета руководства компании немного. Он должен раскрывать достоверно и добросовестно (истинно и справедливо) положение дел компании и развитие ее в отчетном периоде; в данный отчет могут включаться сведения о существенных событиях, произошедших после отчетной даты (у нас это нашло отражение в Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ) 7/98); прогноз развития и заявление о политике на будущее; оценка рисков; информация об исследованиях и разработках; характеристика существующих подразделений компании; отчет о движении денежных средств; отчет о социальной политике и т.п.

Консолидированная финансовая отчетность не является основой для исчисления налогов или распределения прибылей, но приобретает все большее значение в связи с ростом экономической интеграции. Головные компании, расположенные в Германии должны представлять консолидированную отчетность, если:

— они фактически контролируют подчиненные компании, владея более чем 20 % их акций (традиционный для Германии подход);

— они в принципе могут осуществлять контроль над подчиненными компаниями, обладая большинством голосующих прав, имея право назначать или смещать директоров подчиненных компаний или заключив соглашение о доминировании (англосаксонская концепция контроля).

Однако из этого правила существует множество исключений. Так, для организаций, не имеющих статуса юридического лица, раскрытие информации о зависимых предприятиях второго типа необязательно. Имеется возможность не включать подчиненную компанию в консолидированную отчетность, если: доля ее незначительна; ее акции предназначены исключительно для перепродажи; в отчетный период права головной компании по распоряжению активами дочерней были существенно ограничены; необходимую для консолидации отчетности информацию не удалось получить в срок и без затрат, превышающих разумные. Наконец, не допускается включение дочерних фирм, нарушающее принцип достоверности и добросовестности (это случается, например, если сферы деятельности головной и дочерней компаний резко различаются). [9, с.22]

В Германии выделяют следующие методы ведения бухгалтерского учета:

— *Журнально—книжная форма учета*. Запись хозяйственных операций проводится сначала в Мемориальном ордере, затем в Главной книге.

— *Американский журнал.* Соединяет Мемориальный ордер (на левой стороне) и Главную книгу (на правой стороне) в одной многографной книге.

— *Копиручет* — одновременные записи хозяйственных операций на отдельных листках Мемориального ордера и Главной книги, а также вспомогательных книг ручным способом или с помощью бухгалтерских машин. Мемориальный ордер содержит в большинстве случаев три двойных колонки для счетов поставщиков, заказчиков и предметных счетов. Четырехколоночная система копиручета ведет инвентарные и результатные счета между смежными отчетными периодами (доходы будущих периодов). Заключительный баланс предшествующего расчетного года является одновременно вступительным балансом нового расчетного года. На его базе создаются активные и пассивные счета. Начальное состояние заносится на счет. Каждая бухгалтерская запись должна проводиться только при наличии соответствующего учетного документа. Такими документами являются: счет, выставляемый поставщиком; исходящий счет; выписки из банковского счета. Каждая хозяйственная операция записывается дважды — сначала в дебет, затем в кредит. При записях указывают корреспондирующий счет. К концу расчетного года завершается запись хозяйственных операций, и для каждого счета определяется сальдо. После сверки конечного сальдо счетов с результатами инвентаризации составляется окончательный баланс, причем конечные сальдо активных счетов заносятся в актив, а конечные сальдо пассивных счетов — в пассив баланса.

**2 Практическая часть**

01.10.2020 г. было зарегистрировано ООО «Альфа» с уставным капиталом 100 000 р. Объявление уставного капитала отражается записью:

*Дебет 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал»*

*Кредит 80 «Уставный капитал» –* 100 000р.

Собственниками в качестве вклада в уставный капитал были 60 000 р. на расчетный счет. На суммы вкладов должны быть выполнены следующие проводки:

*Дебет 51 «Расчетные счета»*

*Кредит 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» –* 60 000 р.

В соответствии с указанной информацией сформирован вступительный баланс.

Таблица 2.1 — Вступительный баланс, р.

|  |  |
| --- | --- |
| Активы | Пассивы |
| I Внеоборотные активы | III Капитал и резервы  Уставный капитал – 100 000 |
| II Оборотные активы | VI Долгосрочные обязательства |
| Денежные средства и эквиваленты — 60 000  Дебиторская задолженность — 40 000 | V Краткосрочные обязательства |
| Валюта баланса 100 000 | Валюта баланса 100 000 |

Факты хозяйственной жизни, имевшие место в течение отчетного периода отражены в Журнале регистрации фактов хозяйственной жизни (таблица 2.2).

Таблица 2.2 — Журнал регистрации хозяйственных операций

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № пп | Содержание факта хозяйственной жизни | Тип ФХЖ | Корреспондирующие счета | | Сумма, р. | |
| дебет | кредит | частная | общая |
| 1 | Внесено оборудование к установке от учредителя | П II | 07 | 75/1 | 40000 | 40000 |
| 2 | Приобретены материалы у поставщика, включая НДС 20 % | М I  М I | 10  19 | 60  60 | 30000  6000 | 36000 |
| 3 | Списаны к возмещению НДС по принятым к учету материалам | М III | 68 | 19 | 6000 | 6000 |
| 4 | Передано оборудование под монтаж | П I | 08 | 07 | 40000 | 40000 |
| 5 | Отпущены материалы на наладку станка | П II | 08 | 10 | 10000 | 10000 |
| 6 | Начислена заработная плата работникам, занятым в монтаже оборудования | М I | 08 | 70 | 16000 | 16000 |
| 7 | Начислены социальные взносы на заработную плату работников, занятых в монтаже оборудования | М I | 08 | 69 | 4800 | 4800 |
| 8 | По приказу руководителя про­из­водственное оборудование пере­дано в эксплуатацию | П I | 01 | 08 | 70800 | 70800 |
| 9 | Отпущены со склада материалы:  на производство продукции А  на производство продукции В  на цеховые нужды  на управленческие нужды | П II  П II П II  П II | 20.1  20.2  25  26 | 10  10  10  10 | 6000  8000  4000  2000 | 20000 |
| 10 | Начислена амортизация произ­водственного оборудования ли­нейным методом за месяц | П II | 25 | 02 | 1180 | 1180 |
| 11 | Начислена заработная плата:  рабочим, изготавливающим из­делие А  рабочим, изготавливающим из­делие В  персоналу цеха  аппарату заводоуправления | М I  М I  М I М I | 20.1  20.2  25  26 | 70  70  70  70 | 20000  24000  30000  40000 | 114000 |
| 12 | Начислены взносы во внебюджет­ные фонды по катего­риям ра­ботников:  рабочим, изготавливающим из­делие А  рабочим, изготавливающим из­делие В  персоналу цеха  аппарату заводоуправления | М I  М I  М I М I | 20.1  20.2  25  26 | 69  69  69  69 | 6000  7200  9000  12000 | 34200 |
| 13 | Удержан из заработной платы работников налог на доходы физ. лиц | П IV | 70 | 68 | 14820 | 14820 |
| 14 | Удержаны из заработной платы алименты | П IV | 70 | 76 | 6000 | 6000 |
| 15 | Акцептован счет поставщика за электроэнергии, потребленную на:  производственные нужды,  включая НДС 20 %  управленческие нужды, включая НДС 20% | МI  М I  М I М I | 25  19  26  19 | 60  60  60  60 | 8020  1604  12000  2400 | 24024 |
| 16 | Списан к возмещению НДС по счету | М III | 68 | 19 | 4004 | 4004 |
| 17 | Получен краткосрочный кредит в банке | П III | 51 | 66 | 160000 | 160000 |
| 18 | Перечислено поставщику за материалы | М III | 60 | 51 | 36000 | 36000 |
| 19 | Перечислено поставщику за электроэнергию | М III | 60 | 51 | 24024 | 24024 |
| 20 | Акцептован счет поставщика за услуги связи, включая НДС 20% | М I  М I | 26  19 | 60  60 | 14000  2800 | 16800 |
| 21 | Списана сумма НДС по счету | М III | 68 | 19 | 2800 | 2800 |
| 22 | Перечислено поставщику за услуги связи | П II | 60 | 51 | 16800 | 16800 |
| 23 | Распределены и списаны на счета основного производства (пропор­ционально зарплате основных производственных рабочих):  а) общепроизводственные расходы:  изделие А  изделие В  б) общехозяйственные расходы:  изделие А  изделие В | П II  П II  П II  П II | 20.1  20.2  20.1  20.2 | 25  25  26  26 | 23490  28710  36000  44000 | 132200 |
| 24 | Выпущена из производства и уч­тена на складе готовая продукция по фактической себестоимости  изделие А  изделие В | П II  П II | 43.1  43.2 | 20.1  20.2 | 91490  111910 | 203400 |
| 25 | Отгружена со склада продукция А, право собственности на кото­рую перейдет к покупателям на складе назначения | П II | 45 | 43.1 | 70000 | 70000 |
| 26 | Признан доход от продажи продукции Б | М I | 62 | 90.2 | 160000 | 160000 |
| 27 | Начислена сумма НДС с объема продаж изделия Б | П IV | 90.2 | 68 | 32000 | 32000 |
| 28 | Получено подтверждение о при­емке покупателем отгруженной ему продукции А и переходе права собственности | М I | 62/1 | 90.1 | 150000 | 150000 |
| 29 | Выделена сумма НДС с объема продаж изделия А | П IV | 90.1 | 68 | 30000 | 30000 |
| 30 | Списана производственная себе­стоимость проданной продукции:  изделие А  изделие В | П II  П II | 90.1  90.2 | 45  43.2 | 70000  60000 | 130000 |
| 31 | Выявлен финансовый результат от продаж:  изделие А  изделие В | П IV  П IV | 90.1  90.2 | 99  99 | 50000  68000 | 118000 |
| 32 | Поступили денежные средства от покупателей в оплату продукции  Изделие А  Изделие Б | М I  М I | 51  51 | 62/1  62/2 | 150000  160000 | 310000 |
| 33 | Выявлена недостача готовой продукции А на складе | П II | 94 | 43.1 | 14000 | 14000 |
| 34 | Недостача списана на кладовщика | П II | 73/2 | 94 | 14000 | 14000 |
| 35 | Сумма недостачи внесена работником в кассу организации | П II | 50 | 73/2 | 14000 | 14000 |
| 36 | Получены в банке денежные средства для выдачи заработной платы | П II | 50 | 51 | 109180 | 109180 |
| 37 | Выдана заработная плата работ­никам организации | М III | 70 | 50 | 109180 | 109180 |
| 38 | Начислены проценты по краткосрочному кредиту | М I | 91 | 66 | 8000 | 8000 |
| 39 | Продано производственное оборудо­вание:  на договорную стоимость объек­та  на сумму НДС  на списанную фактическую стоимость  на сумму накопленной амортиза­ции  на остаточную стоимость | М I  П IV  П II  П IV  П II | 62/1  91  01  02  91 | 91  68  01  01  01 | 100000  20000  70800  1180  69620 | 261600 |
| 40 | Поступили денежные средства на расчетный счет за проданное оборудование | M I | 51 | 62/1 | 100000 | 100000 |
| 41 | Перечислены проценты по кредиту | М III | 66 | 51 | 8000 | 8000 |
| 42 | Отражена сумма штрафных санкций к уплате | М I | 91 | 76 | 7000 | 7000 |
| 43 | Перечислены суммы штрафов | М III | 76 | 51 | 7000 | 7000 |
| 44 | Определен финансовый резуль­тат от прочих доходов и расходов | П IV | 99 | 91 | 4620 | 4620 |
| 45 | Начислен налог на прибыль | П IV | 99 | 68 | 23600 | 23600 |
| 46 | Заключительными оборотами года закрыт счет прибылей и убытков | П IV | 99 | 84 | 89780 | 89780 |
| 47 | По решению собрания акционе­ров 5% прибыли направлено на образование резервного капитала | П IV | 84 | 82 | 4489 | 3289 |
| 48 | Начислены дивиденды (25%):  акционерам, не являющимся работниками организации | П IV | 84 | 75/2 | 22445 | 16445 |
| 49 | Удержаны НДФЛ с суммы начисленных дивидендов | П IV | 75/2 | 68 | 2918 | 2138 |
| 50 | Выплачены дивиденды:  акционерам, не являющимся работниками организации | М III | 75/2 | 51 | 19527 | 14307 |
| 51 | Оплачена задолженность по нало­гам и взносам во внебюджет­ные фонды | М III | 69 | 51 | 39000  123338 | 162338 |
|  | Итого сумма хозяйственных операций | — | — | — | 3015529 | 3015529 |

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Таблица 2.3 — Оборотно-сальдовая ведомость | | | | | | |
| Счет | Сальдо на начало периода | | Обороты за период | | Сальдо на конец периода | |
| Дебет | Кредит | Дебет | Кредит | Дебет | Кредит |
| 01 |  |  | 141600 | 141600 |  |  |
| 02 |  |  | 1180 | 1180 |  |  |
| 07 |  |  | 40000 | 40000 |  |  |
| 08 |  |  | 70800 | 70800 |  |  |
| 10 |  |  | 30000 | 30000 |  |  |
| 19 |  |  | 12804 | 12804 |  |  |
| 20.1 |  |  | 91490 | 91490 |  |  |
| 20.2 |  |  | 111910 | 111910 |  |  |
| 25 |  |  | 52200 | 52200 |  |  |
| 26 |  |  | 80000 | 80000 |  |  |
| 43.1 |  |  | 91490 | 84000 | 7490 |  |
| 43.2 |  |  | 111910 | 60000 | 51910 |  |
| 45 |  |  | 70000 | 70000 |  |  |
| 50 |  |  | 123180 | 109180 | 14000 |  |
| 51 | 60000 |  | 570000 | 382869 | 247131 |  |
| 60 |  |  | 76824 | 76824 |  |  |
| 62 |  |  | 410000 | 410000 |  |  |
| 66 |  |  | 8000 | 168000 |  | 160000 |
| 68 |  |  | 136142 | 123338 | 12804 |  |
| 69 |  |  | 39000 | 39000 |  |  |
| 70 |  |  | 130000 | 130000 |  |  |
| 73 |  |  | 14000 | 14000 |  |  |
| 75.1 | 40000 |  | 0 | 40000 |  |  |
| 75.2 |  |  | 22445 | 22445 |  |  |
| 76 |  |  | 7000 | 13000 |  | 6000 |
| 80 |  | 100000 | 0 | 0 |  | 100000 |
| 82 |  |  | 0 | 4489 |  | 4489 |
| 84 |  |  | 26934 | 89780 |  | 62846 |
| 90.1 |  |  | 150000 | 150000 |  |  |
| 90.2 |  |  | 160000 | 160000 |  |  |
| 91 |  |  | 104620 | 104620 |  |  |
| 94 |  |  | 14000 | 14000 |  |  |
| 99 |  |  | 118000 | 118000 |  |  |
| Итог: | 100000 | 100000 | 3015529 | 3015529 | 333335 | 333335 |

**Заполнена Главная книга организации**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 01 «Основные средства» | | | |
| Дебет | | Кредит | |
| Сальдо на начало месяца | 0,00 |  |  |
| Номер операции | Сумма | Номер операции | Сумма |
| 8 | 70800 | 39 | 70800 |
| 39 | 70800 | 39 | 1180 |
|  |  | 39 | 69620 |
| Оборот по дебету за месяц | 141600 | Оборот по кредиту за месяц | 141600 |
| Сальдо на конец месяца | 0,00 |  |  |
|  |  |  |  |
| 02 «Амортизация» | | | |
| Дебет | | Кредит | |
|  |  | Сальдо на начало месяца | 0,00 |
| Номер операции | Сумма | Номер операции | Сумма |
| 39 | 1180 | 10 | 1180 |
|  |  |  |  |
| Оборот по дебету за месяц | 1180 | Оборот по кредиту за месяц | 1180 |
|  |  | Сальдо на конец месяца | 0,00 |
|  |  |  |  |
| 07 «Оборудование к установке»   |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | | Дебет | | Кредит | | | Сальдо на начало месяца | 0,00 |  |  | | Номер операции | Сумма | Номер операции | Сумма | | 1 | 40000 | 4 | 40000 | |  |  |  |  | | Оборот по дебету за месяц | 40000 | Оборот по кредиту за месяц | 40000 | | Сальдо на конец месяца | 0,00 |  |  |   08 «Вложения во внеоборотные активы» | | | |
| Дебет | | Кредит | |
| Сальдо на начало месяца | 0,00 |  |  |
| Номер операции | Сумма | Номер операции | Сумма |
| 4 | 40000 | 8 | 70800 |
| 5 | 10000 |  |  |
| 6 | 16000 |  |  |
| 7 | 4800 |  |  |
| Оборот по дебету за месяц | 70800 | Оборот по кредиту за месяц | 70800 |
| Сальдо на конец месяца | 0,00 |  |  |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 10 «Материалы» | | | |
| Дебет | | Кредит | |
| Сальдо на начало месяца |  |  |  |
| Номер операции | Сумма | Номер операции | Сумма |
| 2 | 30000 | 5 | 10000 |
|  |  | 9 | 20000 |
|  |  |  |  |
| Оборот по дебету за месяц | 30000 | Оборот по кредиту за месяц | 30000 |
| Сальдо на конец месяца |  |  |  |
|  |  |  |  |
| 19 «НДС по приобретенным ценностям» | | | |
| Дебет | | Кредит | |
| Сальдо на начало месяца | 0,00 |  |  |
| Номер операции | Сумма | Номер операции | Сумма |
| 2 | 6000 | 3 | 6000 |
| 15 | 1604 | 16 | 1604 |
| 15 | 2400 | 21 | 2400 |
| 20 | 2800 |  | 2800 |
| Оборот по дебету за месяц | 12804 | Оборот по кредиту за месяц | 12804 |
| Сальдо на конец месяца | 0,00 |  |  |
|  |  |  |  |
| 20А «Основное производство продукции А» | | | |
| Дебет | | Кредит | |
| Сальдо на начало месяца | 0,00 |  |  |
| Номер операции | Сумма | Номер операции | Сумма |
| 9 | 6000 | 24 | 91490 |
| 11 | 20000 |  |  |
| 12 | 6000 |  |  |
| 23 | 23490 |  |  |
| 23 | 36000 |  |  |
| Оборот по дебету за месяц | 91490 | Оборот по кредиту за месяц | 91490 |
| Сальдо на конец месяца |  |  |  |
|  |  |  |  |
| 20 В «Основное производство продукции В» | | | |
| Дебет | | Кредит | |
| Сальдо на начало месяца | 0,00 |  |  |
| Номер операции | Сумма | Номер операции | Сумма |
| 9 | 8000 | 24 | 111910 |
| 11 | 24000 |  |  |
| 12 | 7200 |  |  |
| 23 | 28710 |  |  |
| 23 | 44000 |  |  |
| Оборот по дебету за месяц | 111910 | Оборот по кредиту за месяц | 111910 |
| Сальдо на конец месяца |  |  |  |
| 25 «Общепроизводственные расходы» | | | |
| Дебет | | Кредит | |
| Номер операции | Сумма | Номер операции | Сумма |
| 9 | 4000 | 23 | 23490 |
| 10 | 1180 | 23 | 28710 |
| 11 | 30000 |  |  |
| 12 | 9000 |  |  |
| 15 | 8020 |  |  |
| Оборот по дебету за месяц | 52200 | Оборот по кредиту за месяц | 52200 |
|  |  |  |  |
| 26 «Общехозяйственные расходы» | | | |
| Дебет | | Кредит | |
| Номер операции | Сумма | Номер операции | Сумма |
| 9 | 2000 | 23 | 36000 |
| 11 | 40000 | 23 | 44000 |
| 12 | 12000 |  |  |
| 15 | 12000 |  |  |
| 20 | 14000 |  |  |
| Оборот по дебету за месяц | 80000 | Оборот по кредиту за месяц | 80000 |
|  |  |  |  |
| 43 А «Готовая продукция А» | | | |
| Дебет | | Кредит | |
| Сальдо на начало месяца | 0,00 |  |  |
| Номер операции | Сумма | Номер операции | Сумма |
| 24 | 91490 | 25 | 70000 |
|  |  | 33 | 14000 |
| Оборот по дебету за месяц | 91490 | Оборот по кредиту за месяц | 84000 |
| Сальдо на конец месяца | 7490 |  |  |
| 43 В «Готовая продукция В» | | | |
| Дебет | | Кредит | |
| Сальдо на начало месяца | 0,00 |  |  |
| Номер операции | Сумма | Номер операции | Сумма |
| 24 | 111910 | 30 | 60000 |
|  |  |  |  |
| Оборот по дебету за месяц | 111910 | Оборот по кредиту за месяц | 60000 |
| Сальдо на конец месяца | 51910 |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
| 45 А «Товары отгруженные (продукция А)» | | | |
| Дебет | | Кредит | |
| Сальдо на начало месяца | 0,00 |  |  |
| Номер операции | Сумма | Номер операции | Сумма |
| 25 | 70000 | 30 | 70000 |
| Оборот по дебету за месяц | 70000 | Оборот по кредиту за месяц | 70000 |
| Сальдо на конец месяца | 0,00 |  |  |
| 50 «Касса» | | | |
| Дебет | | Кредит | |
| Сальдо на начало месяца | 0,00 |  |  |
| Номер операции | Сумма | Номер операции | Сумма |
| 35 | 14000 | 37 | 109180 |
| 36 | 109180 |  |  |
| Оборот по дебету за месяц | 123180 | Оборот по кредиту за месяц | 109180 |
| Сальдо на конец месяца | 14000 |  |  |
|  |  |  |  |
| 51 «Расчетные счета» | | | |
| Дебет | | Кредит | |
| Сальдо на начало месяца | 60000,00 |  |  |
| Номер операции | Сумма | Номер операции | Сумма |
| 17 | 160000 | 18 | 36000 |
| 32 | 310000 | 19 | 24024 |
| 40 | 100000 | 22 | 16800 |
|  |  | 36 | 109180 |
|  |  | 41 | 8000 |
|  |  | 43 | 7000 |
|  |  | 50 | 19527 |
|  |  | 51 | 162338 |
| Оборот по дебету за месяц | 570000 | Оборот по кредиту за месяц | 382869 |
| Сальдо на конец месяца | 247131 |  |  |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» | | | |
| Дебет | | Кредит | |
|  |  | Сальдо на начало месяца | 0,00 |
| Номер операции | Сумма | Номер операции | Сумма |
| 18 | 36000 | 2 | 36000 |
| 19 | 24024 | 15 | 24024 |
| 22 | 16800 | 20 | 16800 |
| Оборот по дебету за месяц | 76824 | Оборот по кредиту за месяц | 76824 |
| Сальдо на конец месяца |  | Сальдо на конец месяца |  |
| 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» | | | |
| Дебет | | Кредит | |
| Сальдо на начало месяца | 0,00 |  |  |
| Номер операции | Сумма | Номер операции | Сумма |
| 26 | 160000 | 32 | 310000 |
| 28 | 150000 | 40 | 100000 |
| 39 | 100000 |  |  |
| Оборот по дебету за месяц | 410000 | Оборот по кредиту за месяц | 410000 |
| Сальдо на конец месяца | 0,00 | Сальдо на конец месяца | 0,00 |
|  |  |  |  |
| 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» | | | |
| Дебет | | Кредит | |
|  | 0,00 | Сальдо на начало месяца | 0,00 |
| Номер операции | Сумма | Номер операции | Сумма |
| 41 | 8000 | 17 | 160000 |
|  |  | 38 | 8000 |
| Оборот по дебету за месяц | 8000 | Оборот по кредиту за месяц | 168000 |
| Сальдо на конец месяца |  | Сальдо на конец месяца | 160000 |
|  |  |  |  |
| 68 «Расчеты по налогам и сборам» | | | |
| Дебет | | Кредит | |
|  |  | Сальдо на начало месяца | 0,00 |
| Номер операции | Сумма | Номер операции | Сумма |
| 3 | 6000 | 13 | 14820 |
| 16 | 4004 | 27 | 32000 |
| 21 | 2800 | 29 | 30000 |
|  | 123338 | 39 | 20000 |
|  |  | 45 | 23600 |
|  |  | 49 | 2918 |
| Оборот по дебету за месяц | 136142 | Оборот по кредиту за месяц | 123338 |
|  | 12804 | Сальдо на конец месяца |  |

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | |  | |  |
| 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» | | | | | |
| Дебет | | | Кредит | | |
|  |  | | Сальдо на начало месяца | | 0,00 |
| Номер операции | Сумма | | Номер операции | | Сумма |
| 51 | 39000 | | 7 | | 4800 |
|  |  | | 12 | | 34200 |
| Оборот по дебету за месяц | 39000 | | Оборот по кредиту за месяц | | 39000 |
|  |  | | Сальдо на конец месяца | | 0,00 |
| 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» | | | | | |
| Дебет | | | Кредит | | |
|  |  | | Сальдо на начало месяца | | 0,00 |
| Номер операции | Сумма | | Номер операции | | Сумма |
| 13 | 14820 | | 6 | | 16000 |
| 14 | 6000 | | 11 | | 114000 |
| 37 | 109180 | |  | |  |
| Оборот по дебету за месяц | 130000 | | Оборот по кредиту за месяц | | 130000 |
|  |  | | Сальдо на конец месяца | | 0,00 |
|  |  | |  | |  |
|  |  | |  | |  |
| 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» | | | | | |
| Дебет | | | Кредит | | |
| Сальдо на начало месяца | 0,00 | |  | |  |
| Номер операции | Сумма | | Номер операции | | Сумма |
| 34 | 14000 | | 35 | | 14000 |
| Оборот по дебету за месяц | 14000 | | Оборот по кредиту за месяц | | 14000 |
| Сальдо на конец месяца | 0,00 | |  | |  |
| 75.1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал» | | | | | |
| Дебет | | | | Кредит | |
| Сальдо на начало месяца | | 40000 | |  |  |
| Номер операции | | Сумма | | Номер операции | Сумма |
|  | |  | | 1 | 40000 |
| Оборот по дебету за месяц | | 0,00 | | Оборот по кредиту за месяц | 40000 |
| Сальдо на конец месяца | | 0,00 | |  |  |
| 75.2 «Расчеты с учредителями по выплате доходов» | | | | | |
| Дебет | | | | Кредит | |
|  | |  | | Сальдо на начало месяца | 0,00 |
| Номер операции | | Сумма | | Номер операции | Сумма |
| 49 | | 2918 | | 48 | 22445 |
| 50 | | 19527 | |  |  |
| Оборот по дебету за месяц | | 22445 | | Оборот по кредиту за месяц |  |
|  | |  | | Сальдо на конец месяца | 0,00 |
|  | |  | |  |  |
| 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» | | | | | |
| Дебет | | | | Кредит | |
|  | |  | | Сальдо на начало месяца | 0,00 |
| Номер операции | | Сумма | | Номер операции | Сумма |
| 43 | | 7000 | | 14 | 6000 |
|  | |  | | 42 | 7000 |
| Оборот по дебету за месяц | | 7000 | | Оборот по кредиту за месяц | 13000 |
| Сальдо на конец месяца | |  | | Сальдо на конец месяца | 6000 |
|  | |  | |  |  |
| 80 «Уставный капитал» | | | | | |
| Дебет | | | | Кредит | |
|  | |  | | Сальдо на начало месяца | 100000,00 |
| Номер операции | | Сумма | | Номер операции | Сумма |
|  | |  | |  |  |
| Оборот по дебету за месяц | |  | | Оборот по кредиту за месяц | 0 |
|  | |  | | Сальдо на конец месяца | 100000,00 |
|  | |  | |  |  |
| 82 «Резервный капитал» | | | | | |
| Дебет | | | | Кредит | |
|  | |  | | Сальдо на начало месяца | 0,00 |
| Номер операции | | Сумма | | Номер операции | Сумма |
|  | |  | | 47 | 4489 |
| Оборот по дебету за месяц | |  | | Оборот по кредиту за месяц | 4489 |
|  | |  | | Сальдо на конец месяца | 4489 |
|  | |  | |  |  |
| 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» | | | | | |
| Дебет | | | | Кредит | |
|  | |  | | Сальдо на начало месяца | 0,00 |
| Номер операции | | Сумма | | Номер операции | Сумма |
| 47 | | 4489 | | 46 | 89780 |
| 48 | | 22445 | |  |  |
| Оборот по дебету за месяц | | 26934 | | Оборот по кредиту за месяц | 89780 |
|  | |  | | Сальдо на конец месяца |  |
|  | |  | |  |  |
| 90 А «Продажи продукции А» | | | | | |
| Дебет | | | | Кредит | |
| Номер операции | | Сумма | | Номер операции | Сумма |
| 29 | | 30000 | | 28 | 150000 |
| 30 | | 70000 | |  |  |
| 31 | | 50000 | |  |  |
| Оборот по дебету за месяц | | 150000 | | Оборот по кредиту за месяц | 150000 |
|  | |  | |  |  |
| 90 В «Продажи продукции В» | | | | | |
| Дебет | | | | Кредит | |
| Номер операции | | Сумма | | Номер операции | Сумма |
| 27 | | 32000 | | 26 | 160000 |
| 30 | | 60000 | |  |  |
| 31 | | 68000 | |  |  |
| Оборот по дебету за месяц | | 160000 | | Оборот по кредиту за месяц | 160000 |
|  | |  | |  |  |
| 91 «Прочие доходы и расходы» | | | | | |
| Дебет | | | | Кредит | |
| Номер операции | | Сумма | | Номер операции | Сумма |
| 38 | | 8000 | | 39 | 100000 |
| 39 | | 20000 | | 44 | 4620 |
| 39 | | 69620 | |  |  |
| 42 | | 7000 | |  |  |
| Оборот по дебету за месяц | | 104620 | | Оборот по кредиту за месяц | 104620 |
| 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» | | | | | |
| Дебет | | | | Кредит | |
| Номер операции | | Сумма | | Номер операции | Сумма |
| 33 | | 14000 | | 34 | 14000 |
| Оборот по дебету за месяц | | 14000 | | Оборот по кредиту за месяц | 14000 |
|  | |  | |  |  |
| 99 «Прибыли и убытки» | | | | | |
| Дебет | | | | Кредит | |
| Номер операции | | Сумма | | Номер операции | Сумма |
| 44 | | 4620 | | 31 | 118000 |
| 45 | | 23600 | |  |  |
| 46 | | 89780 | |  |  |
|  | |  | |  |  |
| Оборот по дебету за месяц | | 118000 | | Оборот по кредиту за месяц | 118000 |

По итогам отчетного периода, на основании полученных данных заполнен отчет о финансовых результатах (Приложение А) и составлен баланс на конец отчетного периода (Приложение B)

**Заключение**

Сегодня профессия бухгалтера была и остается одной из самых востребованных. Бухгалтерский учет осуществляется хозяйствующими субъектами всего мира. Бухгалтерская информация используется большим количеством людей: инвесторами и кредиторами (внешние пользователи), менеджерами компании (внутренние пользователи), служащими государственных органов, конкурентами и др.

Каждая страна имеет свои особенности в порядке составления и представления финансовой отчетности. Однако существует единый для всех комплект обязательных отчетов -это баланс, отчет о прибыли и убытках и примечания к ним. В большинстве случаев регламентируются лишь наиболее существенные элементы отчетов. А такие вопросы, как объем и сущность детализации отчета, включение в него специфической для данной компании информации, расчеты разнообразных показателей, отдаются на усмотрение самой компании.

Но примечания в зарубежной практике учета являются основным источником информации о компании для внешних пользователей, в которых раскрывается вся существенная информация, которая повлияла на текущий финансовый результат и финансовое состояние, а также та, которая, как можно ожидать, повлияет на будущие события.

В составе Европейского союза Германия в настоящее время продолжает двигаться по пути приближения национальных стандартов к общепринятым в мире, но изначальные различия между ними столь глубоки, что пока говорить о достаточном соответствии немецких норм международной практике или даже общеевропейским подходам не приходится.

Основным условием в системе рыночного хозяйствования является невмешательство государства во внутренние дела предприятия. Однако государство создает определенные общие условия для организованного и успешного хозяйствования, которые обязательны для всех хозяйствующих субъектов и должны строго соблюдаться. К этим общим условиям относятся законы в области хозяйствования, управления, налогообложения.

Проведенное исследование позволяет сделать следующие выводы и обобщения. Система бухгалтерского учета Германии имеет давние традиции и ориентирована, прежде всего, на четкое соблюдение норм принятого законодательства. Государство создает определенные общепринятые условия хозяйствования, которые обязательны для всех хозяйствующих субъектов и должны строго соблюдаться.

Бизнес имеет тесные связи с банками, которые являются основными пользователями бухгалтерской отчетности и удовлетворяют финансовые запросы компаний. Среди западных учетных систем бухгалтерский учет Германии выделяется тесной взаимосвязью коммерческого и налогового учета, значительным проявлением формализма и консерватизма.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ**

1. Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации: часть первая: Федеральный закон: №146-ФЗ: принят Государственной Думой 16 июля 1998// КонсультантПлюс: справочно-правовая система. — Москва, 1997 —. — Загл. с титул. экрана.
2. Российская Федерация. Законы. Гражданский Кодекс Российской Федерации: часть вторая: ГК: Федеральный закон: №14-ФЗ: текст с изменениями и дополнениями на 1 октября 2019 года: принят Государственной думой 22 декабря 1995 года // КонсультантПлюс: справочно-правовая система. — Москва, 1997 —. — Загл. с титул. экрана.
3. Российская Федерация. Законы. О бухгалтерском учете: Федеральный закон : № 402-ФЗ : текст с изменениями и дополнениями на 26 июля 2019 года : принят Государственной думой 22 ноября 2011 года: одобрен Советом Федерации 29 ноября 2011 года // КонсультантПлюс : справочно-правовая система. — Москва, 1997—. — Загл. с титул. экрана.
4. Положение о классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы: Постановление Правительства РФ: №1: утверждено Правительством 1 января 2002 года // КонсультантПлюс: справочно-правовая система. — Москва, 1997. — . — Загл. с титул. экрана.
5. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки»: Приказ Минфина РФ №217н: утверждено приказом Минфина России 28.12.2015// КонсультантПлюс: справочно-правовая система. — Москва, 1997. — . — Загл. с титул. экрана
6. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99): Приказ Минфина РФ: №43н: утверждено приказом Минфином России 06.07.1999 // КонсультантПлюс: справочно-правовая система. — Москва, 1997 —.— Загл. с титул. экрана.
7. Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств: в редакции от 8 ноября 2010 года: утверждено Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 13 июня 1995 года № 49 // Консультант Плюс: справочно-правовая система. — Москва, 1997—. — Загл. с титул. экрана.
8. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению: в редакции от 8 ноября 2010 года: утверждено Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31 октября 2000 года № 94н // КонсультантПлюс : справочно-правовая система. — Москва, 1997— . — Загл. с титул. экрана.
9. *Л.А. Жарикова, Н.В. Наумова.* Бухгалтерский учет в зарубежных странах: учебное пособие //— Тамбов: Издательство Тамбовского государственного университета, 2008. — 160 с.
10. *Гуляев, Н.С., Ветрова Л.Н.* Основные модели бухгалтерского учета и анализа в зарубежных странах // КноРус, 2006. — 150 с.
11. *Лисовская И.А., Сидорова М.И., Чипуренко Е.В.* МСФО: анализ мирового опыта глобальной стандартизации учета // Международный бухгалтерский учет. 2013. №40. — 7с.
12. *Кутер М.И., Климова Ю.В. О работе Р. Маттессича и Жан Ги Дегоза* «Другая сторона Европейского бухгалтерского учета: Германия и Франция до эры перемен на пути к международным стандартам» // Международный бухгалтерский учет. 2011. №18. — 9 с.
13. *Поленова С.Н*. Развитие базовых концепций учетной системы Германии // Международный бухгалтерский учет. 2006. №10. — 12с.
14. *Калайда О. М., Пальчикова А. С*. Особенности составления финансовой отчетности в зарубежных странах // Учет и статистика. 2010. №1 — 9с.
15. Кондраков Н.П. К64 Бухгалтерский учет: Учебник. — М.: ИНФРА-М, 2007. — 592 с. — (Серия «Высшее образование»).
16. *Захарьин В.Р*. Теория бухгалтерского учета: Учебник. — М.: ИНФРА-М: 338 ФОРУМ, 2003. - 304 с. - (Серия «Высшее образование»).
17. *Кутер, М. И.* Введение в бухгалтерский учет : учебник / М. И. Ку-тер. — Краснодар: Просвещение-Юг, 2012. — 512 с
18. *Шер, И. Ф.* Бухгалтерия и баланс / И. Ф. Шер ; перевод с немецкого С. И. Цедербаума под редакцией профессора Н. С. Лунского. — 4-е издание. — Москва : Экономическая жизнь, 1926. — 574 с.
19. *Соколов, Я. В.* История бухгалтерского учета: учебник / Я. В. Соколов, В. Я. Соколов. — 3-е издание, переработанное и дополненное. — Москва : Магистр, ИНФРА-М, 2011. — 287 с.
20. *Сидорова, М. И*. Эволюция моделей бухгалтерского учета / М. И. Сидорова // Бухгалтерский учет. — 2013. — № 9. — С. 119—121.
21. *Соколов, Я. В*. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней / Я. В. Соколов. — Москва : Аудит, ЮНИТИ, 1996. — 638 с.
22. *Ришар, Ж.* Бухгалтерский учет: теория и практика / Ж. Ришар; перевод с французского под редакцией Я. В. Соколова. — Москва : Финансы и статистика, 2000. — 158 с.
23. *Мазуренко, А. А.* Зарубежный бухгалтерский учет и аудит : учебное пособие / А. А. Мазуренко ; под редакцией профессора Л. И. Ушвицкого. — Москва : КНОРУС, 2005. — 240 с.
24. *Каширина, Ю. П.* История развития бухгалтерского дела в Германии / Ю. П. Каширина, В. А. Патенкова // Территория науки. — 2014. — № 3. — 42с
25. *Бетге, Й.* Балансоведение : перевод с немецкого / Й. Бетге; научный редактор В. Д. Новодворский. — Москва : Бухгалтерский учет, 2000. — 454 с. — ISBN 5-85428-078-7.
26. *Абдалова, Е. Б.* Время и виды оценок: взаимосвязь и тенден-ции развития / Е. Б. Абдалова, С. Н. Карельская // Международный бухгалтерский учет. — 2015. — Т. 18, вып. 48.— 14с.
27. *Козменкова, С. В.* Сравнительный анализ этических принципов аудитора и эксперта-экономиста / С. В. Козменкова, Д. Д. Зубков, А. А. Ушаков // Международный бухгалтерский учет. — 2020. — Т. 23, вып. 1. — С. 80—93.
28. *Кутер, М. И.* Значение учения Жака Савари для развития бухгалтерского учета / М. И. Кутер, М. М. Гурская, А. Г. Шихиди // Международный бухгалтерский учет. — 2011. — Т. 14, вып. 31. — С. 51—59.
29. *Хендрикен, Э. С*. Теория бухгалтерского учета / Э. С. Хендриксен, С. Ф. ван Бреда; перевод с английского под редакцией Я. В. Соколова. — Москва : Финансы и статистика, 1997. — 577 с.
30. *Сафонова, М. Ф*. Развитие методики бухгалтерской экспертизы в условиях цифровой экономики / М. Ф. Сафонова // Международный бухгалтерский учет. — 2019. — Т. 22, вып. 2. — С. 187—204.

**Приложение А**

**Отчет о финансовых результатах**

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Пояснения | Наименование показателя 2 | За отчетный  период | | | За предыдущий период | | |
|  | Выручка (нетто, т.е. без НДС) | 248000,00 | | |  | | |
|  | Себестоимость продаж | ( | 130000,00 | ) | ( |  | ) |
|  | Валовая прибыль (убыток) | 118000,00 | | |  | | |
|  | Коммерческие расходы | ( | — | ) | ( |  | ) |
|  | Управленческие расходы | ( | — | ) | ( |  | ) |
|  | Прибыль (убыток) от продаж | 118000,00 | | |  | | |
|  | Доходы от участия в других организациях |  | | |  | | |
|  | Проценты к получению |  | | |  | | |
|  | Проценты к уплате | ( | — | ) | ( |  | ) |
|  | Прочие доходы | 100000,00 | | |  | | |
|  | Прочие расходы | ( | 104620,00 | ) | ( |  | ) |
|  | Прибыль (убыток) до налогообложения | 118000,00 | | |  | | |
|  | Текущий налог на прибыль | ( | 23600,00 | ) | ( |  | ) |
|  | в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы) |  | | |  | | |
|  | Изменение отложенных налоговых обязательств |  | | |  | | |
|  | Изменение отложенных налоговых активов |  | | |  | | |
|  | Прочее |  | | |  | | |
|  | Чистая прибыль (убыток) | 89780,00 | | |  | | |
|  | **СПРАВОЧНО** |  | | |  | | |
|  | Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода |  | | |  | | |
|  | Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода |  | | |  | | |
|  | Совокупный финансовый результат периода |  | | |  | | |
|  | Базовая прибыль (убыток) на акцию |  | | |  | | |
|  | Разводненная прибыль (убыток) на акцию |  | | |  | | |

**Приложение Б**

**Бухгалтерский баланс**

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Пояснения 1 | Наименование показателя 2 | На конец  отчетного  периода | | | На начало  отчетного  периода | | |
|  | **АКТИВ** |  | | |  | | |
|  | **I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ** |  | | |  | | |
|  | Нематериальные активы |  | | |  | | |
|  | Результаты исследований и разработок |  | | |  | | |
|  | Нематериальные поисковые активы |  | | |  | | |
|  | Материальные поисковые активы |  | | |  | | |
|  | Основные средства |  | | |  | | |
|  | Доходные вложения в материальные ценности |  | | |  | | |
|  | Финансовые вложения |  | | |  | | |
|  | Отложенные налоговые активы |  | | |  | | |
|  | Прочие внеоборотные активы |  | | |  | | |
|  | **Итого по разделу I** |  | | |  | | |
|  | **II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ** |  | | |  | | |
|  | Запасы |  | | | 59 400,00 | | |
|  | Налог на добавленную стоимость |  | | |  | | |
|  | Дебиторская задолженность | 60 000,00 | | | 12 804,00 | | |
|  | Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов) |  | | |  | | |
|  | Денежные средства и денежные эквиваленты | 40 000,00 | | | 261 131,00 | | |
|  | Прочие оборотные активы |  | | |  | | |
|  | **Итого по разделу II** | 100 000,00 | | | 333 335,00 | | |
|  | **БАЛАНС** | 100 000,00 | | | 333 335,00 | | |
|  | **ПАССИВ** |  | | |  | | |
|  | **III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ 6** |  | | |  | | |
|  | Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей) | 100 000,00 | | | 100 000,00 | | |
|  | Собственные акции, выкупленные у акционеров |  |  |  |  |  |  |
|  | Переоценка внеоборотных активов |  | | |  | | |
|  | Добавочный капитал (без переоценки) |  | | |  | | |
|  | Резервный капитал |  | | | 4 489,00 | | |
|  | Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) |  | | | 62 846,00 | | |
|  | **Итого по разделу III** | 100 000,00 | | | 167 335,00 | | |
|  | **IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА** |  | | |  | | |
|  | Заемные средства |  | | |  | | |
|  | Отложенные налоговые обязательства |  | | |  | | |
|  | Оценочные обязательства |  | | |  | | |
|  | Прочие обязательства |  | | |  | | |
|  | **Итого по разделу IV** |  | | |  | | |
|  | **V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА** |  | | |  | | |
|  | Заемные средства |  | | |  | | |
|  | Кредиторская задолженность |  | | | 166 000,00 | | |
|  | Доходы будущих периодов |  | | |  | | |
|  | Оценочные обязательства |  | | |  | | |
|  | Прочие обязательства |  | | |  | | |
|  | **Итого по разделу V** |  | | |  | | |
|  | **БАЛАНС** | 100 000,00 | | | 333 335,00 | | |