

А. В. Гартвич

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ за 10 дней

УЧЕБНО-ПРАКТИЧЕСКОЕ ПОСОБИЕ

УДК 657(075)
ББК 65.052я73
Г20

Гартвич А. В.

Г20 Бухгалтерский учет за 10 дней: учеб.-практ. пособие. — М.: Проспект, 2009. — 264 с.

ISBN 978-5-392-00141-5

Книга представляет собой пошаговое изложение главных идей современной бухгалтерии.

В пособии раскрыта логика бухгалтерского учета современного предприятия, которая в эпоху всеобщей компьютеризации становится проще и четче.

Проблема компьютеризации бухгалтерии рассмотрена и сама по себе, и как часть более сложной проблемы автоматизации предприятия.

В книге учтены изменения действующего законодательства.

Для широкого круга читателей.

УДК 657(075)
ББК 65.052я73

Учебное издание

Гартвич Андрей Витальевич

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ЗА 10 ДНЕЙ

Учебно-практическое пособие

Санитарно-эпидемиологическое заключение
№ 77.99.60.953.Д.013883.11.07 от 28.11.2007 г.

Подписано в печать 01.03.08. Формат 60 × 90 ¹/₁₆.
Печать офсетная. Печ. л. 16,5. Тираж 1500 экз. Заказ №

ООО «Проспект»
111020, г. Москва, ул. Боровая, д. 7, стр. 4.

ОГУП «Областная типография «Печатный двор»
432049, г. Ульяновск, ул. Пушкарева, 27.



© А. В. Гартвич, 2009
© ООО «Издательство Проспект», 2009

ПРЕДИСЛОВИЕ

Первоначально эта книга задумывалась как краткий разговорник бухгалтерского языка, адресованный коллегам автора по профессиональному компьютерному сообществу: программистам, настройщикам бухгалтерских программ, специалистам по автоматизации предприятий.

Представители профессионального компьютерного сообщества, которые по долгу службы общаются с представителями профессионального бухгалтерского сообщества, сталкиваются с жуткой проблемой языкового барьера.

Когда бухгалтер начинает говорить о своей работе, пусть даже о достаточно простых вещах, он переходит на какой-то особый бухгалтерский язык. И он совершенно не понимает, что другому человеку этот язык может быть непонятен. Заставить бухгалтера излагать свои мысли на нормальном языке бывает порой сложнее, чем обратить иноверца в свою веру.

Поэтому для нормального диалога с бухгалтером такой краткий разговорник мог бы пригодиться.

Но в ходе сбора материалов для книги автор обнаружил удивительную вещь (хотя удивительной она является только на первый взгляд): та же самая проблема языкового барьера существует и с другой стороны. Бухгалтеры понимают представителей профессионального компьютерного сообщества с не меньшим трудом.

Инструкции по работе с компьютерными бухгалтерскими программами пишут компьютерщики. У компьютерщиков тоже есть свой профессиональный язык, и компьютерщики тоже не всегда понимают, что этот язык может быть непонятен другим людям. В тексте описания бухгалтерской программы компьютерщик может, не задумываясь, употребить свои специальные понятия, например *пользовательский интерфейс* или *поле экранной формы*.

Книга, которую вы держите в своих руках, вышла далеко за рамки первоначальной задумки. Это книга о компьютерной бухгалтерии современного российского предприятия для всех, кому эта тема интересна.

Книга содержит три части. Части делятся на главы.

Первая часть книги — **Бухгалтерия на бумаге** — это краткое учебное пособие по бухгалтерии. Здесь даются основные

понятия бухгалтерского языка. Приводится минимальный набор сведений о том, что такое есть бухгалтерия предприятия, чем она занимается, как выглядит ее работа. Главное внимание уделено тем задачам, которые решает рядовой бухгалтер.

Вторая часть книги — **Элементарная бухгалтерия на компьютере** — это уже введение в компьютерную бухгалтерию. Здесь от читателя требуются общее знакомство с персональным компьютером и с операционной системой **Windows**, а также минимальные навыки работы с компьютерными текстами. В этой части даются необходимые понятия профессионального языка компьютерщиков, объясняются общие принципы устройства бухгалтерской программы и ее место в информационной системе современного предприятия.

В третьей части книги — **Кое-что еще...** — рассмотрены вопросы, которые тоже имеют значение для современной бухгалтерии, но без обсуждения которых удалось обойтись в первой и второй частях.

В конце книги имеется предметный указатель с перечнем понятий бухгалтерского и компьютерного языка.

Круг вопросов, затронутых в книге, весьма широк. Но в каждом вопросе выбрано только самое главное, на полноту освещения ни одного из них книга не претендует.

Книга может оказаться полезной представителям как бухгалтерского, так и компьютерного профессиональных сообществ, а также широкому кругу специалистов по организации бизнеса, всем тем, кого интересуют проблемы компьютеризации современных предприятий.

ЭЛЕМЕНТАРНАЯ БУХГАЛТЕРИЯ НА БУМАГЕ

День 1: Основные понятия и терминология бухгалтерского учета

Как в любой другой сфере человеческой деятельности, в бухгалтерском деле есть несколько ключевых понятий, на которых держится все остальное. Этих понятий всего лишь шесть: *дебет, кредит, актив, пассив, бухгалтерский счет, проводка*.

Но прежде чем начинать разбираться с этими понятиями, попытаемся понять, что собой представляет бухгалтерия предприятия и зачем она нужна.

Предприятие обязательно кому-то принадлежит. Другими словами, предприятие находится у кого-то в собственности.

Этот кто-то называется собственником предприятия.

Собственником предприятия могут быть другое предприятие, общественная организация, человек, государство, любые сочетания перечисленного.

*На бухгалтерском языке человек называется **физическим лицом**, а предприятие или организация — **юридическим лицом**.*

А уже в собственности у предприятия находится конкретное имущество: деньги, столы и стулья, прилавки, компьютеры, станки, товары на складе, автомобили, здания и так далее.

Получается, что этим конкретным имуществом также владеет собственник, но только не напрямую. Непосредственно распоряжается имуществом предприятия руководитель предприятия, которого назначает собственник.

Этот же руководитель отвечает перед собственником за сохранность имущества предприятия в целом.

Кроме того, руководитель отвечает за эффективность работы предприятия и многое другое.

У нас руководитель предприятия чаще всего называется генеральным директором.

Предприятие состоит из структурных подразделений, в каждом из которых есть свой руководитель. Бухгалтерия — это одно из структурных подразделений предприятия. Сотрудники

бухгалтерии называются бухгалтерами, а руководитель бухгалтерии — главным бухгалтером.

Бухгалтерия предприятия занимает особое привилегированное положение среди других подразделений предприятия. Ведь бухгалтерия — это верховный надсмотрщик за имуществом предприятия со стороны собственника и руководителя. Не сторож, а именно надсмотрщик.

Сторожат же имущество предприятия, или, точнее, отвечают перед руководителем и собственником за его сохранность по частям, совсем другие люди. За товары на складе отвечает кладовщик. За товары на прилавке — продавец. За мебель и компьютеры в отделе сбыта — начальник этого отдела или его помощник по хозяйственным вопросам. За наличные деньги предприятия — кассир.

*Кассир — это сотрудник особого подразделения предприятия, которое называется **кассой** (просьба не путать с кассовым аппаратом). В **кассе**, и только в **кассе**, хранятся наличные деньги предприятия. Начальник структурного подразделения **касса** называется старшим кассиром.*

Сотрудники предприятия, которые отвечают за сохранность какого-либо конкретного имущества предприятия, называются **материально ответственными лицами**. С ними предприятие заключает особые договора о материальной ответственности.

Деньги тоже являются имуществом предприятия, а кассир является материально ответственным лицом.

Материально ответственное лицо вовсе не обязано находиться рядом с вверенным ему имуществом круглые сутки. Но оно должно в каждый момент времени знать, где и в каком количестве это имущество находится. Материально ответственное лицо должно первым поднять тревогу в случае пропажи имущества или его порчи.

А бухгалтер даже не имеет права быть материально ответственным лицом.

Для небольших предприятий из последнего правила существует исключение: здесь бухгалтер может одновременно выполнять функции кассира и, следовательно, брать на себя материальную ответственность за наличные деньги предприятия.

Свою роль верховного надсмотрщика бухгалтерия предприятия исполняет весьма своеобразно. Бухгалтеры не ходят по предприятию. (Ходить они могут только за его пределы — в банк, в налоговую инспекцию.) Все, что может понадобиться бухгалтерам на территории предприятия, им приносят другие сотрудники.

А приносят другие сотрудники **документы**.

В первую очередь бухгалтерию предприятия интересуют те документы, которые подтверждают **хозяйственные факты**.

Хозяйственный факт — это свершившееся **хозяйственное событие**, то есть событие хозяйственной жизни предприятия, существенное с точки зрения бухгалтерии как верховного надсмотрщика за имуществом предприятия.

Во-первых, к существенным с точки зрения бухгалтерии событиям хозяйственной жизни относятся перемещения вещей и превращения одних вещей в другие.

Но перемещения вещей имеются в виду не любые, а только такие, при которых происходит изменение владельца или изменение материальной ответственности за вещь. Это может быть выдача товара покупателю, получение товара от продавца, передача какого-либо имущества из одного структурного подразделения в другое.

Превращение одних вещей в другие — это то, что происходит на производственном предприятии в цеху, когда из одних вещей, называемых сырьем, материалами и деталями, создаются совсем другие вещи, называемые готовой продукцией.

*На бухгалтерском языке **вещь** может называться **товарно-материальной ценностью**.*

Во-вторых, к существенным событиям хозяйственной жизни относятся поступления и расходы денег. Это будут любые приходы денег и денежные выплаты в кассе предприятия или на расчетном счете предприятия в коммерческом банке.

Деньги к товарно-материальным ценностям относить не принято. Но и деньги, и товарно-материальные ценности относятся к имуществу предприятия.

В-третьих, к существенным событиям хозяйственной жизни относятся такие события, в результате которых у предприятия появляется денежный долг кому-то или, наоборот, появляется денежный долг предприятию со стороны кого-то. Причем происходит это без каких-либо перемещений денег или материальных ценностей.

Такие события называются **денежными расчетами**.

На бухгалтерском языке **денежный расчет** может называться **начислением**.

К денежным расчетам относится расчет (начисление) заработной платы. Этот расчет выполняется за несколько дней до выдачи заработной платы. Никакого имущества никто никому не передает, но предприятие становится должным своим сотрудникам.

К денежным расчетам относятся расчеты (начисления) налогов. В результате такого расчета предприятие становится должным государству.

Итак, получается, что хозяйственные события можно разбить на следующие три категории:

- **перемещения и превращения вещей (то есть товарно-материальных ценностей);**
- **приходы и расходы денег;**
- **денежные расчеты.**

Список можно было бы продолжить. Но в нашей книге речь пойдет только про три перечисленные категории хозяйственных событий.

Этим трем категориям хозяйственных событий соответствуют три категории документов:

- **материальные документы;**
- **денежные документы;**
- **расчетные документы.**

Бухгалтеру важно не прослышать про то или иное событие, а получить документ, который его подтверждает. Нет документа — значит, не было никакого события.

Те документы, которые приносят в бухгалтерию сотрудники других подразделений, относятся к категории **материальных документов**.

Денежные документы, а также **расчетные документы**, как правило, печатаются в бухгалтерии предприятия.

День 2: Документ

Что такое документ?

Документ — это деловая бумага. В принципе, документом можно назвать любой лист бумаги с нанесенным на него текстом.

Но с точки зрения бухгалтерии **документ** — это лист бумаги с таким текстом, который подтверждает или хотя бы

предвещает какое-либо событие хозяйственной жизни предприятия.

Иногда документ занимает несколько листов.

Для изготовления документа можно взять готовый бланк документа и впечатать в него нужную информацию с помощью пишущей машинки или вписать ее авторучкой.

Но гораздо удобнее делать и печатать документ с помощью компьютера.

Образцы форм документов утверждаются правительственными органами. Такие формы документов называются типовыми или унифицированными.

Предприятия могут изменять унифицированные формы в сторону усложнения, могут изобретать свои собственные формы.

Но в любом случае документ должен содержать следующие обязательные сведения (или следующие **реквизиты**, как это называется на бухгалтерском языке):

- **наименование документа;**
- **дата составления;**
- **наименование предприятия, составившего документ;**
- **содержание хозяйственного события;**
- **измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;**
- **фамилии и должности ответственных лиц;**
- **личные подписи указанных лиц.**

Кроме перечисленных обязательных **реквизитов**, обычно присутствует реквизит под названием **номер документа**. С помощью этого реквизита удобно различать документы между собой.

Если документ является **внешним документом**, то есть предназначенным для использования не только внутри предприятия, но и за его пределами, то помимо личных подписей на документе должна быть проставлена круглая печать предприятия.

В качестве примера заполненного документа приведем на рисунке документ под названием **накладная на внутреннее перемещение**.

Накладная на внутреннее перемещение является материальным документом.

Приведенный документ подтверждает событие хозяйственной жизни предприятия **Северный ветер**, которое заключается в том, что в конкретный день конкретное количество гвоздей и шурупов было передано из подразделения **Склад материалов** предприятия **Северный ветер** в подразделение **Цех**

№ 1 того же предприятия. При этом материальная ответственность за указанные гвозди и шурупы перешла от материально ответственного лица **Ивановой М.И.** к материально ответственному лицу **Сидорову А.П.**

Накладная на внутреннее перемещение
Общество с ограниченной ответственностью
«Северный ветер»

Накладная на внутреннее перемещение

№ 17 от **27 мая 20**** года

От подразделения
Подразделению

Склад материалов
Цех № 1

№ п/п	Наименование	Единица измерения	Кол-во	Цена	Сумма
1	Гвозди 3,5×90	Кг	5	20	100
2	Шурупы 3×13	Коробка	2	45	90
Итого					190

Итого на сумму: **Сто девяносто рублей 00 копеек**

Выдал: _____ **М.И. Иванова, кладовщик**

Получил: _____ **А.П. Сидоров, заместитель начальника цеха**

По общепринятому и вполне логичному порядку материальный документ заполняет та сторона, которая выдает имущество. В данном случае это кладовщик Иванова М.И. Кладовщик Иванова М.И. печатает накладную на внутреннее перемещение в трех экземплярах. Все три экземпляра подписываются двумя сторонами, одной из которых является сама кладовщик Иванова М.И., а другой — заместитель начальника цеха Сидоров А.П. Затем Иванова М.И. оставляет себе первый экземпляр документа, второй экземпляр отдает Сидорову А.П., а третий экземпляр относит в бухгалтерию для регистрации факта хозяйственной жизни предприятия.

Приведенный документ является **внутренним документом**, то есть он не предназначен для использования за пределами предприятия. Поэтому на него ставить печати не нужно.

Форма приведенного документа унифицированной не является. Но, как видим, документ содержит все обязательные **реквизиты**.

Заметим, что по характеру структуры документ разделяется на две части:

- **шапка документа;**
- **табличная часть документа.**

Табличная часть документа — это таблица для перечисления однотипных сведений. В таблице указываются детали и измерители хозяйственного события. В табличной части должна быть заполнена хотя бы одна строка.

Шапка документа — это оставшая часть документа за пределами табличной части. В шапке содержатся реквизиты документа и общие характеристики описываемого хозяйственного события.

Чисто формально шапку документа можно разделить на две части:

- **собственно шапка документа, или заголовочная часть документа, — это часть документа, располагающаяся выше табличной части;**
- **подвал документа — это часть документа; располагающаяся ниже табличной части.**

В подвале документа обычно содержатся итоговые числа и подписи ответственных лиц.

Некоторые документы могут не иметь табличной части.

До сих пор здесь шла речь о **бумажных** документах, то есть о документах, которые печатаются на бумаге. Но бумажному документу существует альтернативная идея — **электронный документ**.

Электронный документ содержит ту же самую информацию, что и бумажный документ. Но создается электронный документ с помощью компьютера и в его же памяти хранится.

Содержание электронного документа можно просмотреть на экране компьютера. Электронный документ можно распечатать в бумажном виде. Электронный документ можно размножить в огромном количестве совершенно идентичных экземпляров, можно мгновенно переслать на другой компьютер в другой точке земного шара с помощью электронной почты.

Но электронный документ проще подделать, чем бумажный, если, конечно, не предпринимать специальных мер защиты.

Проблема защиты от подделок электронных документов решается. В России, как и во многих других странах мира, принят Закон об **электронной подписи**, направленный на решение указанной проблемы.

Электронные документы уже широко используются в общении предприятий с банками и с налоговыми органами. Но материальные документы, видимо, еще не скоро удастся перевести в электронную форму. Перевозка грузов между предприятиями еще долгое время будет сопровождаться бумажными документами. Ведь любой дорожный инспектор может остановить автомобиль и проверить у водителя документы на перевозимый груз. Не будет же водитель показывать инспектору дискету!

Виды документов и их назначение

В бурном потоке **документов**, которые циркулируют по предприятию, бухгалтерия вылавливает далеко не все. Приведенная ниже таблица — это список наиболее ценных документов с точки зрения бухгалтерии. Список далеко не полный.

Кроме самих документов, в таблице показаны хозяйственные факты, которые могут им соответствовать.

Основные документы с точки зрения бухгалтерии предприятия

Название документа	Хозяйственный факт	Комментарий
Товарно-транспортная накладная	Конкретное имущество передано от одного предприятия к другому	От одного предприятия к другому переходит право собственности на имущество или, по меньшей мере, переходит ответственность за его сохранность
Акт выполнения работ	Оказана услуга предприятию, например, отремонтирован компьютер, прочитана лекция сотрудникам, проведена рекламная кампания	Конкретного имущества у предприятия не прибавляется, но у предприятия появляется долг по оплате оказанной услуги (или гасится долг предприятия перед другим предприятием, оказавшим услугу)
Акт выпуска готовой продукции	Цех предприятия произвел какое-то количество готовой продукции	Одно имущество предприятия — сырье, детали, материалы — превратилось в другое имущество предприятия — готовую продукцию

Название документа	Хозяйственный факт	Комментарий
Накладная на внутреннее перемещение	Конкретное имущество предприятия перемещено из одного подразделения предприятия в другое	Ответственность за сохранность этого имущества передана другому материально ответственному лицу
Авансовый отчет	Сотрудником предприятия совершены платежи в интересах предприятия	Конкретного имущества у предприятия может не прибавиться, но у предприятия появляется долг перед сотрудником (или гасится долг сотрудника перед предприятием)
Выписка с расчетного счета предприятия в банке	От другого предприятия поступила конкретная денежная сумма на расчетный счет предприятия	Поступившая денежная сумма становится собственностью предприятия
Кассовый чек	1. В адрес другого предприятия или организации ушла конкретная сумма с расчетного счета предприятия в банке	Ушедшая денежная сумма больше не является собственностью предприятия
	2. От покупателя получены деньги за товар в кассу предприятия	Право собственности на оплаченный и выданный товар переходит к покупателю
	3. Товар выдан покупателю	
Приходный кассовый ордер	От представителя другого предприятия получены деньги в кассу предприятия	Поступившая денежная сумма становится собственностью предприятия
Расходный кассовый ордер	1. Из кассы предприятия выплачены деньги представителю другого предприятия за полученное имущество или за оказанную услугу	Выданная денежная сумма больше не является собственностью предприятия
	2. Сотруднику предприятия выдана денежная сумма на мелкие расходы в пользу предприятия	
Расчетная ведомость	Рассчитан размер зарплаты, которую предприятие должно выплатить сотрудникам	Предприятие признает за собой долг перед своими сотрудниками на конкретную денежную сумму
Платежная ведомость	Из кассы предприятия выдана зарплата сотрудникам предприятия	Выданные деньги больше не являются собственностью предприятия
Расчет налога	Рассчитан размер налога, которое предприятие собирается выплатить государству	Предприятие признает за собой долг перед государством на конкретную денежную сумму

Как уже говорилось, бухгалтерия предприятия получает от других структурных подразделений материальные документы. Денежные документы и расчетные документы печатаются в самой бухгалтерии.

Все эти документы в бухгалтерии тщательным образом проверяются. Проверка должна подтвердить, что документы оформлены правильно, что на них стоят нужные подписи и нужные печати и что они не противоречат другим имеющимся документам. Если в документе будет что-то не так, то бухгалтерия вернет его на переоформление.

Документ, который был проверен придирчивым бухгалтером, в нехорошей ситуации предприятие может смело предъявить в суд. И там этот документ пройдет судебную экспертизу и послужит основанием для предъявления судебного иска обидчику.

После проверки документы регистрируют в **журналах регистрации документов**. (В бухгалтерии должно быть по одному журналу регистрации на каждый вид документа.) Затем документы подшиваются в папки, в которых хранятся по многу лет.

В приведенной выше таблице указаны далеко не все документы, которые могут оказаться в бухгалтерии предприятия. Только унифицированных форм документов у нас в стране существует не одна сотня.

Но кое-какие документы в таблице не указаны сознательно.

Сознательно не упомянуты документы, которые являются важными с точки зрения руководства предприятия, но не слишком существенны с точки зрения бухгалтерии. Это **договора**, которые заключает предприятие с другими предприятиями. Это **счета**, которые предприятие выписывает (как говорят бухгалтеры, **выставляет**) другим предприятиям для оплаты.

Именно на основе договоров и счетов руководитель организует работу предприятия.

Но с точки зрения бухгалтерии что договора, что счета — это лишь предвестники хозяйственных событий. Скорее всего, эти события произойдут. Поэтому договора и счета тоже надо собрать и подшить в соответствующие папочки с целью последующей сверки с другими документами.

Но главным для бухгалтерии будет документ, который засвидетельствует уже свершившееся событие. Этим документом будет **товарно-транспортная накладная** или **акт выполнения работ**.

В таблице не упомянуто **платежное поручение**, которое печатается в бухгалтерии и представляет собой указание банку переслать некоторую денежную сумму с расчетного счета предприятия на другой расчетный счет. Причина та же самая: платежное поручение является предвестником события. Это событие наверняка произойдет не позже следующего дня после того, как платежное поручение окажется в банке. Но, тем не менее, документом, подтверждающим факт свершения самого события, является **выписка с расчетного счета** предприятия. Этот документ в таблице есть.

В таблице не указаны документы, которые являются дополнениями к каким-то другим документам.

Например, когда на предприятии печатается товарно-транспортная накладная, попутно может печататься **пропуск на вынос имущества**. Этот документ нужен для службы охраны и представляет собой разрешение на вынос указанного имущества с территории. Еще попутно с товарно-транспортной накладной может печататься **лист отбора**. Этот документ нужен кладовщику и представляет собой указание, чего, сколько и с какой конкретно полки ему взять при формировании комплекта отгружаемого имущества.

Бухгалтерии предприятия все эти мелкие подробности не интересны.

Но существует еще один документ, который печатается заодно с товарно-транспортной накладной. Этот документ — **счет-фактура**.

Счет-фактура — это приложение к товарно-транспортной накладной, составленное в интересах налоговой инспекции. Вот это уже для бухгалтерии представляет живой интерес. Счета-фактуры она собирает с особой тщательностью.

К **счету-фактуре** мы еще вернемся в третьей части книги, в главе **Налог на добавленную стоимость**.

А здесь мы вернемся к товарно-транспортной накладной. Товарно-транспортная накладная относится к унифицированным документам. Она составляется в обязательном порядке в случае отправки товара автомобильным транспортом. Товарно-транспортная накладная является сопроводительным документом к товару, то есть водитель автомобиля обязан иметь ее при себе.

При перевозке железнодорожным транспортом используется другой документ — железнодорожная накладная, при перевозке речным транспортом или самолетом также используются другие формы накладных. А для международ-

ных перевозок существуют особые международные формы накладных.

Однако не каждое предприятие имеет собственные железнодорожные пути, собственный речной причал или собственный аэродром. Поэтому отправка товара с предприятия обычно происходит автомобильным транспортом и с заполнением товарно-транспортной накладной.

Товарно-транспортная накладная — это документ, содержащий большое количество разнородной информации. По объему информации товарно-транспортная накладная в несколько раз превосходит накладную на внутреннее перемещение, которая была показана выше. Из-за своего большого размера товарно-транспортная накладная в книге не приводится.

В товарно-транспортной накладной указываются те же самые две стороны, что были указаны в накладной на внутреннее перемещение: получатель груза и отправитель груза. Но к ним добавляется третья сторона — перевозчик. Перевозчик — это предприятие, выполняющее автомобильную перевозку товара. Этим предприятием может быть или отправитель товара, или получатель, или совершенно другое предприятие.

Предприятие-перевозчик принимает на себя материальную ответственность за товар в процессе перевозки.

Товарно-транспортная накладная состоит из двух разделов — товарного раздела и транспортного раздела. Для взаимоотношений между предприятием-отправителем и предприятием-получателем важен только товарный раздел. В этом разделе содержится информация о предприятии-отправителе, предприятии-получателе, а также табличная часть с перечнем товаров.

А транспортный раздел товарно-транспортной накладной бухгалтерии предприятия — отправителя груза и бухгалтерии предприятия — получателя груза мало интересен. Этот раздел содержит информацию, касающуюся процесса перевозки товара.

Так что эти две бухгалтерии вполне могли бы обойтись документом попроще, чем товарно-транспортная накладная. Такой документ в принципе существует. Он называется товарной накладной и относится к унифицированным документам. Товарная накладная содержит ту же самую информацию, что и товарно-транспортная накладная, но только без транспортного раздела.

Но на практике обойтись без товарно-транспортной накладной не получается.

День 3: Бухгалтерские счета

Что такое бухгалтерские счета?

Начнем теперь понемногу разбираться с ключевыми понятиями бухгалтерии. И начнем с понятия **бухгалтерский счет**.

Как во всех областях человеческой деятельности, в бухгалтерском деле есть свои любимые слова. Слова, перегруженные различными значениями.

В бухгалтерском деле таким словом стало слово **счет**. Это слово мы уже успели употребить в нескольких значениях.

Счетом называется документ, который предприятие выставляет другому предприятию для оплаты товаров или услуг. Совсем другой документ, который делается в момент отгрузки товаров, называется **счетом-фактурой**. **Расчетный счет** — это условная ячейка в коммерческом банке, где предприятие хранит свои безналичные деньги. И, наконец, бывает **бухгалтерский счет**, о котором пойдет речь сейчас.

Бухгалтерский счет еще может называться **счетом бухгалтерского учета**.

Бухгалтерский счет — это основной бухгалтерский измеритель для группировки информации о стоимости имущества предприятия, о долгах предприятия и о его должниках.

Бухгалтерский счет имеет номер и название.

В России номера бухгалтерских счетов находятся в диапазоне от **01** до **99**. Правда, некоторые числа из этого диапазона не используются. Не существует, например, бухгалтерских счетов с номерами **06, 09, 12, 13**.

Тем не менее, бухгалтерских счетов остается много. Но, как правило, для нужд бухгалтерии предприятия их не хватает.

Поэтому бухгалтерия делит счета на **субсчета**.

Субсчета могут нумероваться не только цифрами, но и буквами.

Номер субсчета записывается после номера счета и отделяется от него дефисом (черточкой), точкой или косой чертой.

Например, существует бухгалтерский счет с номером **51** и названием **Расчетные счета**. Этот счет используется бухгалтерией для учета денег на расчетном счете в банке.

Но если у бухгалтерии два расчетных счета в двух разных банках (а обычно расчетных счетов даже больше), то на счете

51 будет учитываться общая сумма денег на двух расчетных счетах. Чтобы было удобно разбираться с банками по отдельности, бухгалтерия предприятия может завести следующие субсчета к счету 51:

- *субсчет 51-1 Расчетный счет в банке АБВГД;*
- *субсчет 51-Б Расчетный счет в банке ЕЖЗ.*

Если счет имеет субсчета, то денежная сумма на этом счете складывается из всех денежных сумм, числящихся на его субсчетах.

Например, если по данным бухгалтерии на субсчете **51-1** числится денежная сумма 33 000 рублей, а на субсчете **51-Б** числится денежная сумма 10 000 рублей, то на счете **51** будет числиться денежная сумма 43 000 рублей.

Субсчета, в свою очередь, могут делиться на субсчета и дальше. Хотя в докомпьютерную эру делать это было не принято.

Счет или субсчет, который не делится на другие субсчета, называется **конечным** счетом или субсчетом.

Полный список бухгалтерских счетов и субсчетов, которые могут использоваться на предприятии, на бухгалтерском языке называется **планом счетов**.

Классификация бухгалтерских счетов

Бухгалтерских счетов много, и без системы с ними разбираться неудобно.

Вариантов классификации бухгалтерских счетов существует множество. Один из них приведен на рис. 1.

Схема классификации имеет вид дерева (точнее, перевернутого дерева). Корень дерева — это **план счетов**, который охватывает все бухгалтерские счета.

План счетов делится на группы счетов первого уровня. Те, в свою очередь, могут делиться на группы счетов второго уровня, а уже те — на группы счетов третьего уровня.

Группы, на которых процесс деления заканчивается, будем называть конечными группами.

На схеме имеется три группы первого уровня:

- **имущество;**
- **расчеты;**
- **собственные средства.**

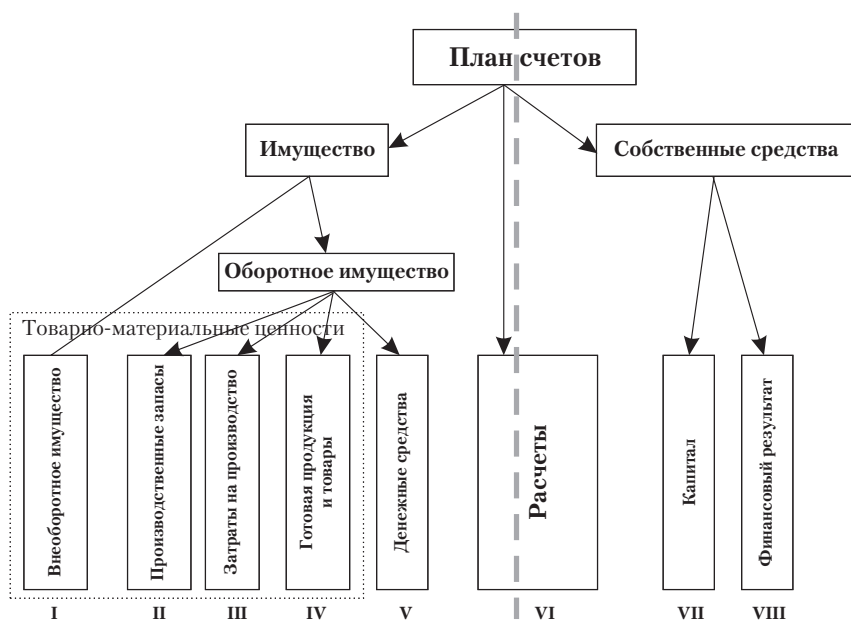


Рис. 1. Схема классификации бухгалтерских счетов

Сначала рассмотрим группу **Собственные средства**, поскольку ее название может сбивать с толку.

Собственные средства — это не собственность предприятия, как это может показаться на первый взгляд. **Собственные средства** — это средства **собственника**, которые он вложил в свое предприятие.

Группа **Расчеты** — это долги предприятия кому-то или долги предприятию со стороны кого-то. В качестве этого кого-то может выступать другое предприятие, организация, собственный сотрудник или государство.

Для учета денежных взаимоотношений с конкретным предприятием или организацией бухгалтерия использует один бухгалтерский счет (точнее, один субсчет) независимо от того, кто кому должен. Ведь в ходе хозяйственной деятельности ситуация колеблется то в одну, то в другую сторону: то рассматриваемое нами предприятие становится должным другому предприятию, то наоборот. То же самое относится и к денежным взаимоотношениям предприятия с сотрудниками, и даже к денежным взаимоотношениям с государством.

Нормальное предприятие обычно ничего не должно своим сотрудникам, за исключением того короткого интервала времени, когда зарплата уже рассчитана (как говорят бухгалтеры, **начислена**), но еще не выплачена. В течение этого короткого периода бухгалтерия числит за предприятием долг перед сотрудниками на сумму начисленной зарплаты.

Аналогичный период бывает во взаимоотношениях предприятия с государством, когда налоги уже рассчитаны (начислены), но еще не заплачены (не перечислены).

Однако бывает и обратная ситуация, когда, например, сотрудник становится должным предприятию. Такое может случиться, если касса предприятия выплатит денежную сумму больше, чем нужно, а потом бухгалтерия обнаружит ошибку.

Заметим, что группа первого уровня **Расчеты** является одновременно конечной группой. Через эту группу на схеме вертикально проходит загадочная штриховая линия.

К этой штриховой линии мы вернемся позже, в главе **Активы и пассивы**.

Название группы первого уровня **Имущество** говорит само за себя. К группе **Имущество** относится имущество, которое находится в собственности у предприятия.

Переходим к группам второго уровня.

Группа первого уровня **Собственные средства** делится на две группы второго уровня: **Капитал** и **Финансовый результат**. Эти две группы являются конечными.

Капитал — это деньги собственника, которые он вложил в предприятие по состоянию на конец последнего завершенного года.

Финансовый результат — это прибыль или убыток, накопившиеся за текущий год работы предприятия.

Группа первого уровня **Имущество** делится на две группы второго уровня: **Внеоборотное имущество** и **Оборотное имущество**.

Внеоборотное имущество — это такое имущество, которое предприятие намерено использовать долго, по крайней мере, несколько лет. Это могут быть станки, компьютеры и мебель, которыми предприятие оборудовало рабочие места сотрудников. Это могут быть автомобили, которые предприятие приобрело для разъездов в служебных интересах.

Сюда же относятся нематериальные объекты, на которые пришлось потратиться. Таким нематериальным объектом, на-

пример, является патент на изобретение, принадлежащий предприятию.

С нематериальными объектами бухгалтеры имеют дело значительно реже, чем с объектами материальными. Поэтому для простоты дальнейшего изложения будем считать, что нематериальных объектов на нашем предприятии нет.

Группа **Внеоборотное имущество** является конечной.

Самая развесистая ветвь схемы классификации проходит через группу второго уровня **Оборотное имущество**.

Оборотное имущество — это такое имущество, которое долго на предприятии не задерживается, по крайней мере, не должно долго задерживаться при хорошей работе предприятия.

Оборотное имущество участвует в том самом обороте капитала алчного капиталиста, который был описан известной формулой Карла Маркса **товар — деньги — товар**.

Группа **Оборотное имущество** делится на следующие четыре конечные группы:

- **производственные запасы;**
- **затраты на производство;**
- **готовая продукция и товары;**
- **денежные средства.**

Производственные запасы — это материалы и детали, которые предприятие закупает для изготовления продукции.

Затраты на производство — это те же самые материалы и детали в процессе их превращения в готовую продукцию.

Готовая продукция и товары — это готовая продукция, в которую наконец-то превратились материалы и детали. Еще это товары, которое предприятие закупает с целью перепродажи.

К последним двум группам, **Затраты на производство** и **Готовая продукция и товары**, также относятся различные затраты предприятия общего характера.

Денежные средства — это деньги предприятия в различных формах их существования — наличные деньги, безналичные деньги, иностранная валюта.

В ветке **Оборотное имущество** первые три группы из четырех (это **Производственные запасы**, **Затраты на производство**, **Готовая продукция и товары**) служат, как правило, для учета вещей (то есть товарно-материальных ценностей).

Формула Маркса *товар — деньги — товар* в переводе на бухгалтерский язык будет звучать так: **товарно-материальные ценности — денежные средства — товарно-материальные ценности.**

Кроме трех групп ветки **Оборотное имущество**, для учета вещей (то есть **товарно-материальных ценностей**) служит группа **Внеоборотное имущество**.

На схеме классификации бухгалтерских счетов пунктирным прямоугольником показана группировка **Товарно-материальные ценности**, которая охватывает все эти четыре группы.

Бухгалтерия предприятия может отнести одну и ту же вещь как к **Оборотному имуществу**, так и к **Внеоборотному имуществу**. Это зависит от цели, для которой вещь была приобретена предприятием.

Возьмем в качестве примера легковой автомобиль. Если предприятие приобрело эту товарно-материальную ценность для того, чтобы возить своего генерального директора, то это будет **Внеоборотное имущество**. Если же предприятие является автомобильным магазином и купило легковой автомобиль на заводе-производителе для того, чтобы затем его продать, то автомобиль будет отнесен к группе **Оборотное имущество**, точнее, к группе **Готовая продукция и товары**.

Бухгалтерские счета в России

Схема классификации бухгалтерских счетов из предыдущей главы плотно увязана с универсальным планом счетов для российских предприятий.

Этот план счетов утвержден Министерством финансов России. План содержит 8 разделов.

Разделы нумеруются римскими цифрами. Счета распределяются по разделам в порядке возрастания номеров. Причем здесь угадывается некая система. Первым счетом раздела I является счет с номером 01, первым счетом раздела II — счет с номером 10, первым счетом раздела III — счет с номером 20, первым счетом раздела IV — счет с номером 40, первым счетом раздела V — счет с номером 50, первым счетом раздела VI — счет с номером 60, первым счетом раздела VII — счет с номером 80, первым счетом раздела VIII — счет с номером 90.

Раздел может содержать от 6 до 13 бухгалтерских счетов.

В схеме классификации бухгалтерских счетов (см. рис. 1) конечных групп также восемь. И они совпадают с разделами универсального плана счетов.

Вдоль нижнего края схемы под соответствующими конечными группами римскими цифрами показаны номера разделов универсального плана счетов. Как можно увидеть, разделы плана счетов располагаются на схеме в правильном порядке, слева направо.

Как уже говорилось, некоторые числа из диапазона от 01 до 99 пропущены и не использованы для нумерации бухгалтерских счетов. Зато в плане счетов прописаны некоторые субсчета.

Универсальный план счетов включает счета на все случаи жизни. Но вряд ли во всей России найдется такое предприятие, где универсальный план счетов использовался бы в полном объеме.

Например, если предприятие занимается торговлей, то ему вообще не нужны два раздела плана счетов: **Производственные запасы** и **Затраты на производство**.

Бухгалтерия предприятия составляет свой собственный, рабочий план счетов, выбирая из универсального плана только те счета и те субсчета, которые ей нужны. По ходу работы предприятия рабочий план постепенно разрастается за счет появления все новых и новых субсчетов.

Рабочий план счетов в первую очередь зависит от типа деятельности предприятия.

Типы деятельности могут быть следующими:

- производство;
- оптовая торговля;
- розничная торговля;
- строительство;
- услуги;
- сельское хозяйство;
- некоммерческие и бюджетные организации.

Это наиболее грубая классификация предприятий с точки зрения бухгалтерии. Ее можно углублять и конкретизировать. Например, свои особенности будут у бухгалтерии предприятий общественного питания, к которым относятся рестораны, кафе, столовые. Для этих предприятий может быть выделен отдельный тип деятельности — общественное питание, который займет промежуточное по-

ложение между производством и сферой услуг. Свои особенности будут у образовательных учреждений, у предприятий добывающей промышленности, у транспортных предприятий и у многих других.

Но приведенного перечня нам больше чем достаточно. В следующих главах мы остановимся только на его первых трех пунктах.

День 4: Специфика применения бухгалтерских счетов

Десять бухгалтерских счетов для производственного предприятия

Посмотрим, как может выглядеть рабочий план счетов производственного предприятия, то есть завода, фабрики или производственной мастерской.

Основным занятием производственного предприятия является превращение одних товарно-материальных ценностей в другие, или, другими словами, выпуск готовой продукции.

Но начнем с того, как бухгалтерия представляет себе собственное производственное предприятие и его ближайшее окружение.

Возможный вариант такого представления показан на рис. 2.

На схеме производственного предприятия и его окружения большим прямоугольником показано само производственное предприятие.

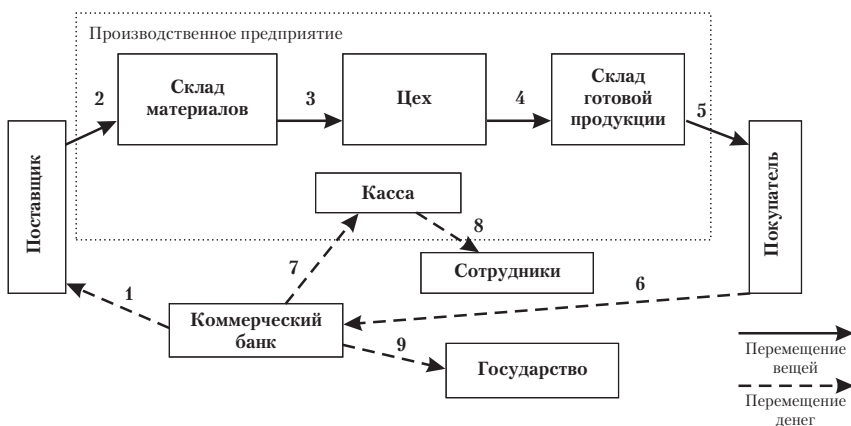


Рис. 2. Производственное предприятие и его окружение

Снаружи предприятия изображены его партнеры: **поставщик, покупатель, коммерческий банк, государство и со-трудники.**

Поставщик, покупатель и коммерческий банк — это другие предприятия. Их еще можно назвать **деловыми партнерами** производственного предприятия.

Коммерческий банк хоть и является другим предприятием, но хранит деньги, которые являются имуществом производственного предприятия.

Внутри производственного предприятия изображены его четыре наиболее существенных подразделения: **Склад материалов, Цех, Склад готовой продукции и Касса.**

Стрелками изображены типовые события хозяйственной жизни производственного предприятия.

Сплошными стрелками изображены события, означающие перемещение товарно-материальных ценностей. Пунктирными стрелками изображены события, означающие перемещение денег.

Как уже говорилось, произошедшее событие хозяйственной жизни называется **хозяйственным фактом.**

Типовые события, связанные со стрелками, на схеме пронумерованы. Перечислим типовые события хозяйственной жизни производственного предприятия в соответствии с их номерами на нашей схеме.

1. По указанию производственного предприятия **Коммерческий банк** отправил в адрес **Поставщика**, то есть другого предприятия, денежную сумму. Документом, подтверждающим это событие, является **выписка с расчетного счета** предприятия.

2. От **Поставщика** на **Склад материалов** получено сырье, необходимое для изготовления продукции. Документом, подтверждающим это событие, является **товарно-транспортная накладная** поставщика.

3. Со **Склада материалов** в **Цех** передано некоторое количество сырья, необходимого для производства новой продукции. Документом, подтверждающим это перемещение, является **накладная на внутреннее перемещение.**

4. Из **Цеха** на **Склад готовой продукции** переданы готовые изделия. Документом, подтверждающим это событие, является **акт выпуска готовой продукции** или **накладная на внутреннее перемещение.**

5. Со **Склада готовой продукции** передана партия готовых изделий **Покупателю**, то есть другому предприятию. Документом, подтверждающим это событие, является **товарно-транспортная накладная** производственного предприятия.

6. От **Покупателя** на расчетный счет производственного предприятия в **Коммерческом банке** поступила денежная сумма. Документом, подтверждающим это событие, является **выписка с расчетного счета** предприятия.

Перечисленные шесть событий — это кругооборот **Оборотного имущества (товар — деньги — товар)**. Кроме этого кругооборота, на предприятии есть ручейки, утекающие в сторону. Это следующие три события.

7. Кассир предприятия принес в **Кассу** наличные деньги, которые он получил в **Коммерческом банке** для выплаты зарплаты сотрудникам. Документами, подтверждающими это событие, являются **выписка с расчетного счета предприятия** и **приходный кассовый ордер**.

8. В **Кассе** предприятия выдана зарплата **сотрудникам**. Документом, подтверждающим это событие, является **платежная ведомость** с подписями сотрудников.

9. С расчетного счета предприятия в **Коммерческом банке** в адрес **Государства** отправлена денежная сумма — налог с предприятия или сотрудников.

Чтобы описать все перечисленные события, бухгалтерии предприятия необходимо иметь небольшой план счетов, который назовем предварительным планом счетов производственного предприятия.

Предварительный план счетов производственного предприятия

Номер счета	Наименование счета	Группа (раздел плана счетов)	Комментарий
10	Материалы	Производственные запасы	Это сырье, находящееся на Складе материалов
20	Основное производство	Затраты на производство	Это то сырье, которое было передано со Склада материалов в Цех и еще не превратилось в готовую продукцию
43	Готовая продукция	Готовая продукция и товары	Это готовые изделия, которые сделаны в Цеху и переданы на Склад готовой продукции
50	Касса	Денежные средства	Это деньги в Кассе предприятия

Номер счета	Наименование счета	Группа (раздел плана счетов)	Комментарий
51	Расчетные счета	Денежные средства	Это деньги на расчетном счету предприятия в Коммерческом банке
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	Расчеты	Это состояние взаимоотношений предприятия с Поставщиком : или долг ему со стороны предприятия, или его долг предприятию
62	Расчеты с покупателями и заказчиками	Расчеты	Это состояние взаимоотношений предприятия с Покупателем : или долг ему со стороны предприятия, или его долг предприятию
68	Расчеты по налогам и сборам	Расчеты	Это долг предприятия Государству по уплате налогов за себя и за сотрудников
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	Расчеты	Это долг предприятия Государству по уплате социального налога, который рассчитывается пропорционально зарплате сотрудников предприятия
70	Расчеты с персоналом по оплате труда	Расчеты	Это долг предприятия перед Сотрудниками по выплате зарплаты

Всего в таблице получилось десять счетов. Каждый счет соответствует одному прямоугольнику на схеме производственного предприятия и его окружения. Единственное исключение составил прямоугольник **Государство**. Для учета взаимоотношений предприятия с **Государством** потребовалось два счета.

Еще несколько бухгалтерских счетов для производственного предприятия

На самом деле указанного плана счетов не хватит для описания деятельности даже небольшой производственной мастерской.

Во-первых, даже для самой небольшой мастерской некоторые счета нужно разделить на субсчета.

Предприятие платит государству несколько налогов. Расчет (начисление) каждого налога делается отдельно, платится каждый налог также отдельно. Поэтому счет **68 Расчеты по налогам и сборам** должен быть разделен на субсчета по названиям этих налогов:

- **68-1 Расчеты по налогу на прибыль;**
- **68-2 Расчеты по налогу на добавленную стоимость;**
- **68-3 Расчеты по налогу на имущество;**
- **68-4 Расчеты с бюджетом по налогу на доходы физических лиц.**

Налог на доходы физических лиц раньше назывался подоходным налогом. Государство поручает предприятию вычесть этот налог из зарплаты сотрудников и перечислить его в бюджет. Это поручение выполняется следующим образом. Касса недодает каждому сотруднику при выдаче зарплаты причитающуюся с него сумму налога, а бухгалтерия отправляет с расчетного счета предприятия на расчетный счет налоговой инспекции общую сумму налога на доходы со всех сотрудников.

Скорее всего, предприятие закупает сырье для своей работы в нескольких местах, у разных поставщиков. Поэтому счет **60 Расчеты с поставщиками и подрядчиками** удобно разделить на субсчета так, чтобы каждому поставщику соответствовал отдельный субсчет.

Покупателей у предприятия, скорее всего, тоже несколько. Поэтому счет **61 Расчеты с покупателями и заказчиками** удобно разделить на субсчета по количеству покупателей.

Во-вторых, даже для самой небольшой мастерской нужно добавить несколько счетов.

Обязательно нужен счет **90 Продажи** со своими субсчетами, прописанными в универсальном плане счетов.

В состав счета **90 Продажи** входит субсчет **90-1 Выручка**. Здесь накапливается сумма выручки, полученной за проданную продукцию за последний месяц.

Кроме того, в состав счета **90** входит субсчет **90-2 Себестоимость продаж**. Себестоимость — эта та денежная сумма, в которую проданная продукция или товар обошлась предприятию. На субсчете **90-2** накапливается сумма затрат на изготовление продукции, которая была продана за последний месяц. Сюда включаются затраты на покупку сырья, которое было израсходовано на изготовление продукции, зарплату сотрудников, содержание имущества предприятия и многое другое.

Еще нужен счет **99 Прибыли и убытки**. Этот счет особенно интересует собственника. В конце каждого месяца на этот счет переносится сумма с субсчета **90-1** (со знаком плюс) и сумма с субсчета **90-2** (со знаком минус). В результате на субсчетах **90-1** и **90-2** остаются нули, а на счете **99** накапли-

вается информация о прибыли или убытках предприятия с начала года.

На счете **99** могут быть учтены дополнительные расходы, которые на субсчете **90-2** не были отражены.

После окончания года бухгалтерия покажет собственнику итоговую сумму прибыли или убытка.

Если получится прибыль, то собственник должен решить, куда эту прибыль девать. (Бухгалтеры говорят не **девать**, а **распределять**.) Часть прибыли собственник может взять себе в виде денег (это называется **дивидендами**), а другую часть прибыли может оставить на предприятии.

Решение собственника о распределении прибыли должно быть оформлено документом.

Если собственников несколько (а обычно так и бывает), то решение о распределении прибыли принимается на собрании собственников, а документом о распределении прибыли является протокол собрания собственников.

Та часть прибыли, которую собственник решил оставить на предприятии, должна быть перенесена бухгалтерией со счета **99** на счета учета **Капитала** с номерами от **81** до **86**. Денежная сумма на счете **99** в конце года обнуляется.

Таким образом, в плане счетов обязательно присутствуют счета учета капитала. Первым по номеру среди них идет счет **80 Уставный фонд**.

Уставный фонд — это средства собственника, которые он вложил в свое предприятие в момент его создания.

Те деньги, которые собственник заработал на своем предприятии позже, учитываются на счетах с номерами от **81** до **86**.

Счетов учета капитала так много, поскольку именно вложенный капитал с его различными нюансами в первую очередь интересует собственника. Но бухгалтерия предприятия имеет дело с этими счетами только один раз в год. Рядовые бухгалтеры этими счетами практически не пользуются.

Еще производственной мастерской необходимы счета учета **Внеоборотного имущества**.

Это имущество не участвует в кругообороте товар — деньги — товар.

Самый главный бухгалтерский счет для учета **Внеоборотного имущества** — это счет **01 Основные средства**.

Основные средства — это имущество длительного пользования: станки и оборудование, автомобили, мебель, здания и так далее.

Если же предприятие большое и основных средств у него много, то, чтобы с ними разобраться, бухгалтерия заводит субсчета по видам основных средств. Например, заводит субсчет **01-1 Станки и оборудование**, субсчет **01-2 Автомобили** и так далее.

Кроме распределения основных средств по их видам, бухгалтерию предприятия интересует, как основные средства распределены по подразделениям предприятия.

Эту задачу можно решить за счет дальнейшей детализации субсчетов. Например, если на предприятии много цехов и они пронумерованы, то субсчет **01-1 Станки и оборудование** можно разделить на субсчета **01-1-1 Станки и оборудование в цехе № 1**, **01-1-2 Станки и оборудование в цехе № 2** и так далее.

Обязательную пару к счету **01 Основные средства** составляет счет **02 Амортизация основных средств**.

Дело в том, что на счете **01 Основные средства** бухгалтерия показывает только **начальную стоимость** имущества длительного пользования, то есть сколько денег было затрачено на его покупку, доставку и установку.

Но потом имущество начинает стареть, портиться, изнашиваться, пока не придет в непригодность для дальнейшего использования.

Сумма, на которую основное средство износилось с точки зрения бухгалтерии, называется французским словом **амортизация**.

Суммы **амортизации** показываются на счете **02 Амортизация основных средств**.

Разница между суммой, показанной на счете **01**, и суммой, показанной на счете **02**, называется **остаточной стоимостью** основных средств.

Остаточная стоимость основных средств — это стоимость основных средств с учетом их изношенности.

Чтобы было меньше путаницы, к счету **02 Амортизация основных средств** целесообразно заводить те же самые субсчета, что заведены к счету **01 Основные средства**.

Например, если существует субсчет **01-2 Автомобили**, то целесообразно завести субсчет **02-2 Амортизация автомобилей**. Если существует субсчет **01-1-1 Станки и оборудование**

в цехе № 1, то целесообразно завести субсчет **02-1-1 Амортизация станков и оборудования в цехе № 1.**

Еще предприятию нужен счет **07 Оборудование к установке.** На этом счете учитываются основные средства, которые предприятие получило от поставщика, но еще не приняло в эксплуатацию. Другими словами, бухгалтерия предприятия получила правильно оформленную **товарно-транспортную накладную** поставщика основного средства, но еще не получила документ под названием **акт приемки-передачи основных средств.**

Акт приемки-передачи основных средств — это внутренний документ предприятия. Его должна подписывать комиссия по приемке основного средства, а также будущее материально ответственное лицо этого основного средства.

Определенный смысл в этом документе есть, когда предприятие получает особо сложное оборудование. Тогда в состав комиссии приглашаются технические специалисты разного профиля, которые подтверждают, что все в порядке. Имеет смысл этот документ и тогда, когда оборудование поступает на предприятие в разобранном виде, а затем монтируется по месту эксплуатации. Тогда комиссия должна убедиться, что сборка и монтаж оборудования выполнены правильно.

Но в большинстве случаев оформление этого документа — пустая формальность.

Теперь возьмем предварительный план счетов производственного предприятия, который был представлен в предыдущей главе, и дополним его теми счетами и субсчетами, которые были упомянуты в этой главе.

Получившийся в результате план счетов производственного предприятия показан в виде таблицы.

План счетов производственного предприятия

Код счета	Наименование счета	Группа (раздел плана счетов)	Примечание
01	Основные средства	Внеоборотное имущество	Субсчета по видам основных средств
02	Амортизация основных средств	Внеоборотное имущество	Субсчета по видам основных средств
07	Оборудование к установке	Внеоборотное имущество	
10	Материалы	Производственные запасы	
20	Основное производство	Затраты на производство	

Код счета	Наименование счета	Группа (раздел плана счетов)	Примечание
43	Готовая продукция	Готовая продукция и товары	
50	Касса	Денежные средства	
51	Расчетные счета	Денежные средства	Субсчета по коммерческим банкам
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	Расчеты	Субсчета по поставщикам
62	Расчеты с покупателями и заказчиками	Расчеты	Субсчета по покупателям
68	Расчеты по налогам и сборам	Расчеты	Субсчета по налогам
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	Расчеты	
70	Расчеты с персоналом по оплате труда	Расчеты	
80—86	Бухгалтерские счета по учету компонентов капитала предприятия	Капитал	
90-1	Выручка	Финансовый результат	
90-2	Себестоимость продаж	Финансовый результат	
99	Прибыли и убытки	Финансовый результат	

Но в представленной таблице плана счетов производственного предприятия по-прежнему показаны не все бухгалтерские счета, которые необходимы бухгалтерии. В частности, не показаны так называемые временные, или операционные, счета.

На временных счетах накапливаются денежные суммы различных категорий затрат, имеющих отношение к производству. В конце месяца эти суммы переносятся на субсчет **90-2 Себестоимость продаж**.

Субсчет 90-2, о котором здесь уже шла речь, также является временным, поскольку собираемая на нем денежная сумма будет перебрасываться дальше, на счет 99.

Но углубляться в вопрос с временными счетами не будем. Пора остановиться. Завершим настоящую главу схемой типо-

вых перемещений средств между бухгалтерскими счетами (рис. 3). Эта схема иллюстрирует все сказанное, за одним исключением.



Рис. 3. Типовые перемещения средств между бухгалтерскими счетами производственного предприятия

На схеме показаны только два типа перемещения со счета на счет:

- 1) перемещение *товарно-материальных ценностей* (вещей);
- 2) перемещение *денежных средств* (денег).

Третий тип перемещения средств со счета на счет не показан. Этот тип связан с *денежными расчетами (начислениями)*. За перемещениями третьего типа стоят такие события, как расчет заработной платы, начисление амортизации основных средств, расчет себестоимости готовой продукции, расчет прибыли и так далее.

События, связанные с денежными расчетами, оставлены за пределами схемы.

Перемещения средств со счета на счет, отражающие кругооборот оборотного имущества, выстраиваются на схеме в классическую геометрическую фигуру — эллипс.

Кроме этого главного кругооборота средств предприятия, на схеме изображены ручейки их безвозвратного выбытия. Во-первых, это выплата зарплаты сотрудникам (перемещение средств по цепочке счет **51** — счет **50** — счет **70**). Во-вторых, это платежи налогов государству (перемещение со счета **51** на счет **68** и со счета **51** на счет **69**).

Еще на схеме показан оборот средств, направленный на приобретение новых основных средств. Это перемещение средств по цепочке счет **51** — счет **60** — счет **07** — счет **01**.

Все эти потоки необходимы для нормальной жизнедеятельности предприятия.

Перемещение средств со счета на счет, которое на схеме представляется стрелкой, как правило, означает уменьшение денежной суммы, числящейся на одном счете, и точно такое же увеличение денежной суммы на другом счете.

Это утверждение относительно справедливо для всех стрелок схемы, за одним исключением: перемещение средств со счета **43** на счет **62**.

Со счета **43** бухгалтер снимает денежную сумму, равную себестоимости готовой продукции, которая отгружена покупателю. Себестоимость готовой продукции — это все затраты предприятия, которые прямо и косвенно связаны с ее изготовлением. А на счет **62** бухгалтер добавляет денежную сумму, которая равна продажной стоимости готовой продукции. То есть той денежной сумме, которую покупатель уже заплатил за эту продукцию или собирается заплатить.

Естественно, что продажная цена должна быть больше себестоимости. А иначе зачем здесь все так закручено?

Разница между продажной ценой и себестоимостью — это прибыль от продажи готовой продукции. Вычисление такой разницы — это денежный расчет.

Но, как уже говорилось, денежные расчеты на этой схеме не показаны.

Бухгалтерские счета на предприятии оптовой торговли

Производственное предприятие, о котором шла речь выше, чаще всего продает свою продукцию предприятию оптовой торговли.

Предприятие оптовой торговли еще может называться торговой базой или торговым домом. Основным занятием предприятия оптовой торговли является покупка товаров у одних

предприятий и продажа этих же самых товаров другим предприятиям.

С точки зрения бухгалтерии здесь все устроено проще, чем на производстве.

Возможный вариант схемы предприятия оптовой торговли с точки зрения его бухгалтерии представлен на рис. 4.

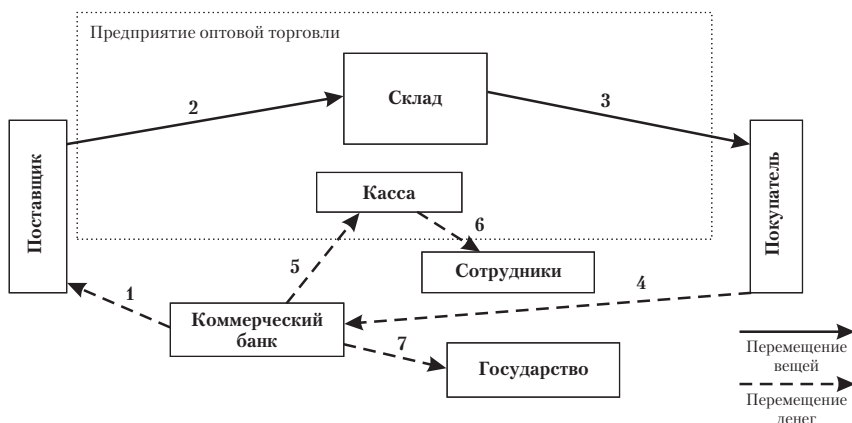


Рис. 4. Предприятие оптовой торговли и его окружение

На схеме большим прямоугольником показано предприятие оптовой торговли. Снаружи предприятия изображены его партнеры: **Поставщик**, **Покупатель**, **Коммерческий банк**, **Государство** и **Сотрудники**.

Внутри предприятия оптовой торговли изображены два его подразделения, наиболее существенные с точки зрения бухгалтерии: **Склад** и **Касса**.

Стрелками изображены типовые события хозяйственной жизни предприятия. Эти события следующие.

1. По указанию предприятия оптовой торговли **Коммерческий банк** отправил в адрес **Поставщика**, то есть другого предприятия, денежную сумму. Документом, подтверждающим это событие, является **выписка с расчетного счета** предприятия.

2. От **Поставщика** на **Склад** получена партия товаров. Документом, подтверждающим это событие, является **товарно-транспортная накладная** поставщика.

3. Со **Склада** передана партия товаров изделий **Покупателю**, то есть другому предприятию. Документом, подтвер-

ждающим это событие, является **товарно-транспортная накладная** производственного предприятия.

4. От **Покупателя** на расчетный счет предприятия оптовой торговли в **Коммерческом банке** поступила денежная сумма. Документом, подтверждающим это событие, является **выписка с расчетного счета** предприятия.

Перечисленные четыре события — это кругооборот **Оборотного имущества (товар — деньги — товар)**.

5. Кассир предприятия принес в **Кассу** наличные деньги, которые он получил в **Коммерческом банке** для выплаты зарплаты сотрудникам. Документами, подтверждающими это событие, являются **выписка с расчетного счета предприятия** и **приходный кассовый ордер**.

6. В **Кассе** предприятия выдана зарплата **сотрудникам**. Документом, подтверждающим это событие, является **платежная ведомость** с подписями сотрудников.

7. С расчетного счета предприятия в **Коммерческом банке** в адрес **Государства** отправлена денежная сумма — налог с предприятия или сотрудников.

Приведенный здесь список событий хозяйственной жизни предприятия оптовой торговли в основном совпадает с аналогичным списком событий хозяйственной жизни производственного предприятия. Отличаются события, связанные с перемещением товарно-материальных ценностей — оборотных средств.

Существенное отличие будет следующее.

На производственном предприятии происходит превращение одних товарно-материальных ценностей (сырье) в другие товарно-материальные ценности (готовая продукция). В плане счетов производственного предприятия процесс этого превращения описывался с помощью трех счетов:

- **10 Материалы;**
- **20 Основное производство;**
- **43 Готовая продукция.**

На предприятии оптовой торговли никакого превращения одних товарно-материальных ценностей в другие нет. Предприятие продает те же самые товары, которые купило раньше.

Поэтому в плане счетов вместо трех указанных счетов присутствует один счет — **41 Товары**.

В следующей таблице показан план счетов для предприятия оптовой торговли. Он отличается от плана счетов производственного предприятия только заменой трех счетов с номерами **10**, **20** и **43** на счет с номером **41**.

План счетов предприятия оптовой торговли

Код счета	Наименование счета	Группа (раздел плана счетов)	Примечание
01	Основные средства	Внеоборотное имущество	Субсчета по видам основных средств
02	Амортизация основных средств	Внеоборотное имущество	Субсчета по видам основных средств
07	Оборудование к установке	Внеоборотное имущество	
41	Товары	Готовая продукция и товары	
50	Касса	Денежные средства	
51	Расчетные счета	Денежные средства	Субсчета по коммерческим банкам
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	Расчеты	Субсчета по поставщикам
62	Расчеты с покупателями и заказчиками	Расчеты	Субсчета по покупателям
68	Расчеты по налогам и сборам	Расчеты	Субсчета по налогам
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	Расчеты	
70	Расчеты с персоналом по оплате труда	Расчеты	
80—86	Бухгалтерские счета по учету компонентов капитала предприятия	Капитал	
90-1	Выручка	Финансовый результат	
90-2	Себестоимость продаж	Финансовый результат	
99	Прибыли и убытки	Финансовый результат	

Еще покажем схему типовых перемещений средств между бухгалтерскими счетами для предприятия оптовой торговли (рис. 5). Эта схема отличается от аналогичной схемы для производственного предприятия все той же заменой счетов **10**, **20** и **43** на счет **41**.



Рис. 5. Типовые перемещения средств между бухгалтерскими счетами предприятия оптовой торговли

Кругооборот оборотного имущества предприятия оптовой торговли на этой схеме также образует форму эллипса. Но по причине указанной замены он выглядит немного проще, чем кругооборот оборотного имущества производственного предприятия.

Бухгалтерские счета на предприятии розничной торговли

Предприятие оптовой торговли, о котором шла речь выше, продает товары другим предприятиям. В частности, оно может продать товары предприятию розничной торговли.

Предприятие розничной торговли — это магазин.

Основным занятием предприятия розничной торговли является покупка готовых товаров у других предприятий и продажа этих же самых товаров обычным людям — посетителям магазина.

Возможный вариант схемы предприятия розничной торговли представлен на рис. 6.

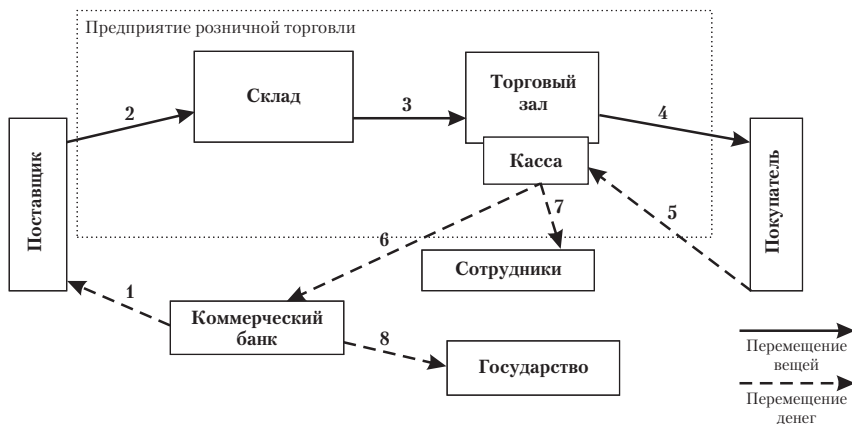


Рис. 6. Предприятие розничной торговли и его окружение

В составе предприятия розничной торговли, изображенного на схеме большим белым прямоугольником, появилось подразделение под названием **Торговый зал**.

Торговый зал — это та часть предприятия розничной торговли, где выставлены товары для покупателей. Сотрудники, которые работают в этом подразделении, называются продавцами.

Покупатель — это теперь человек, который зашел в торговый зал.

Касса по-прежнему изображена как отдельное подразделение. Но на предприятии розничной торговли функции этого подразделения переплетены с функциями подразделения **Торговый зал** вплоть до того, что обязанности продавцов и кассиров выполняют одни и те же сотрудники. Они так и называются — продавцы-кассиры.

*Бухгалтерия предприятия розничной торговли четко разделяет **Торговый зал** и **Кассу**. С точки зрения бухгалтерии **Торговый зал** — это подразделение, отвечающее за сохранность товарно-материальных ценностей (точнее, товаров), а **Касса** — это подразделение, отвечающее за сохранность наличных денег предприятия.*

Типовых событий, связанных с **Кассой**, стало больше. Теперь через **Кассу** проходят деньги от **Покупателя**.

Стрелками изображены типовые события хозяйственной жизни предприятия. Эти события следующие.

1. По указанию предприятия розничной торговли **Коммерческий банк** отправил в адрес **Поставщика**, то есть другого предприятия, денежную сумму. Документом, подтверждающим это событие, является **выписка с расчетного счета** предприятия.

2. От **Поставщика** на **Склад** предприятия получена партия товаров. Документом, подтверждающим это событие, является **товарно-транспортная накладная** поставщика.

3. Со **Склада** в **Торговый зал** передано некоторое количество товара. Подтверждает это событие **накладная на внутреннее перемещение**.

4. **Покупатель**, зашедший в **Торговый зал**, получил от продавца оплаченный товар. Документами, подтверждающими это событие, являются **кассовый чек** и **товарный чек**.

5. **Покупатель** заплатил наличные деньги в **Кассу** предприятия розничной торговли.

6. **Касса** сдала в **Коммерческий банк** деньги, полученные от покупателей за проданные товары. Документом, подтверждающим это событие, является **выписка с расчетного счета** предприятия.

Перечисленные шесть событий — это кругооборот **Оборотного имущества** предприятия розничной торговли (**товар — деньги — товар**). Причем события 4 и 5 здесь показаны в обратном порядке.

7. В **Кассе** предприятия выдана зарплата **сотрудникам**. Документом, подтверждающим это событие, является **платежная ведомость** с подписями сотрудников.

8. С расчетного счета предприятия в **Коммерческом банке** в адрес **Государства** отправлена денежная сумма — налог с предприятия или сотрудников.

План счетов предприятия розничной торговли показан в виде таблицы. Он отличается от плана счетов предприятия оптовой торговли только лишь тем, что счет **41 Товары** разделен на два субсчета:

- **41.1 Товары на складе;**
- **41.2 Товары в торговом зале.**

План счетов предприятия розничной торговли

Код счета	Наименование счета	Группа (раздел плана счетов)	Примечание
01	Основные средства	Внеоборотное имущество	Субсчета по видам основных средств
02	Амортизация основных средств	Внеоборотное имущество	Субсчета по видам основных средств

Код счета	Наименование счета	Группа (раздел плана счетов)	Примечание
07	Оборудование к установке	Внеоборотное имущество	
41-1	Товары на складе	Готовая продукция и товары	
41-2	Товары в торговом зале	Готовая продукция и товары	
50	Касса	Денежные средства	
51	Расчетные счета	Денежные средства	Субсчета по коммерческим банкам
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	Расчеты	Субсчета по поставщикам
62	Расчеты с покупателями и заказчиками	Расчеты	Субсчета по покупателям
68	Расчеты по налогам и сборам	Расчеты	Субсчета по налогам
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	Расчеты	
70	Расчеты с персоналом по оплате труда	Расчеты	
80–86	Бухгалтерские счета по учету компонентов капитала предприятия	Капитал	
90-1	Выручка	Финансовый результат	
90-2	Себестоимость продаж	Финансовый результат	
99	Прибыли и убытки	Финансовый результат	

Схема типовых перемещений средств между бухгалтерскими счетами для предприятия розничной торговли показана на рис. 7.

Схема типовых перемещений средств для предприятия розничной торговли отличается от аналогичной схемы для предприятия оптовой торговли тем, что в кругообороте оборотного имущества участвует больше счетов. Во-первых, в этом кругообороте вместо счета **41** участвуют два субсчета: **41-1** и **41-2**. Во-вторых, в основном кругообороте теперь участвует счет **50**.



Рис. 7. Типовые перемещения средств между бухгалтерскими счетами предприятия розничной торговли

Итак, мы посмотрели, как могут выглядеть планы счетов и типовые схемы перемещения средств между счетами для предприятий следующих трех видов деятельности:

- **производство;**
- **оптовая торговля;**
- **розничная торговля.**

В схемах были отражены только наиболее важные и наиболее типичные события хозяйственной жизни предприятия.

Но на практике все может быть сложнее и по-другому.

Возьмем последний случай — предприятие розничной торговли.

На таком предприятии могут происходить такие события, которые в типовой схеме не были показаны. Приведем примеры таких событий.

- **Покупатель оплачивает товар кредитной картой. При этом деньги покупателя попадают на расчетный счет предприятия без захода в кассу.**
- **Покупатель возвращает товар.**
- **Касса возвращает деньги покупателю.**

И так далее, и так далее.

Структура предприятия розничной торговли может быть совсем другой. В ней может не быть склада как отдельного подразделения. Торговый зал может быть разделен на несколько отделов, каждый из которых имеет своих собственных поставщиков. В состав предприятия может входить производственное подразделение, например хлебопекарня.

При составлении схемы типовых перемещений средств между счетами предприятия розничной торговли предполагалось, что предприятие сначала покупает товары у поставщиков, а затем продает (или, как говорят бухгалтеры, *реализует*) эти товары покупателям. В промежутке между этими двумя событиями товар является собственностью предприятия розничной торговли.

Такая схема продажи называется торговлей собственными товарами.

Но более выгодными для предприятия розничной торговли являются такие схемы продажи товаров, когда оно не платит поставщику за товар до того момента, пока само не продаст товар покупателю. Выражение «магазин берет товары на реализацию» как раз и означает, что магазин работает по одной из таких схем.

При этом товар, находящийся на складе предприятия розничной торговли или в торговом зале, собственностью предприятия розничной торговли не является. Этот товар является собственностью поставщика, а предприятие розничной торговли лишь несет ответственность перед поставщиком за сохранность этого товара до момента выдачи его покупателю. Очевидно, что такой товар не может быть учтен ни на счете **41**, ни на любом другом бухгалтерском счете учета имущества предприятия розничной торговли.

На практике можно столкнуться и с другими вариантами отклонения от нарисованных здесь схем. Но после прочтения этой книги вы сможете с ними разобраться самостоятельно.

День 5: Активы/пассивы, дебет/кредит

Активы и пассивы

Перейдем теперь к таким понятиям, как *актив* и *пассив*.

В бухгалтерском деле эти понятия используются в следующих смыслах:

- ***активы** — это имущество предприятия и долги предприятия;*
- ***пассивы** — это долги самого предприятия.*

Долги предприятия понимаются широко. Считается, что предприятие должно не только своим партнерам, сотрудни-

кам, государству, но еще и собственнику. Причем собственнику предприятие должно сумму **капитала**, который собственник вложил в свое предприятие.

Такое определение понятий **активы** и **пассивы** позволяет получить следующее правило:

Суммарная денежная оценка активов предприятия равна суммарной денежной оценке пассивов предприятия.

На протяжении нескольких столетий это правило используется бухгалтерами для проверки правильности выполнения своей работы.

Активы и пассивы учитываются на разных бухгалтерских счетах. Соответственно бухгалтерские счета делятся на **активные счета** и **пассивные счета**. Активные счета имеют номера от **01** до **59**, а пассивные счета имеют номера от **80** до **99**.

Особый случай — это счета, которые имеют номера от **60** до **79**. Эти бухгалтерские счета относятся к группе **Расчеты**.

В зависимости от того, кто кому должен, денежная сумма, числящаяся на таком счете (или субсчете), может быть или **активом**, или **пассивом**.

*Так, если на субсчете **60-18** числится долг нашего предприятия другому предприятию в размере 1000 рублей, то эти 1000 рублей являются **пассивом** предприятия. Если на субсчете 62-АПТ числится долг предприятию в размере 2500 рублей, то эти 2500 рублей являются **активом** предприятия.*

Счета с кодами от **60** до **79**, которые в зависимости от ситуации могут быть как **активными**, так и **пассивными**, так и называются — **активно-пассивные счета**.

Теперь вернемся назад, в главу **Классовая теория**, и посмотрим на схему классификации бухгалтерских счетов (см. рис. 1). Загадочная штриховая линия, которая проведена на схеме вертикально и пересекает группу счетов **Расчеты**, — это граница между **активными** и **пассивными** счетами. Слева от линии расположены **активные счета**, справа — **пассивные**, на самой линии — **активно-пассивные**.

Итак, **активами** предприятия являются товарно-материальные ценности и денежные суммы, которые числятся на счетах с номерами от **01** до **59**, а также долги предприятию, которые числятся на счетах с номерами от **60** до **79**. А **пассивами** предприятия являются денежные суммы, которые чис-

ляются на счетах с номерами от **80** до **99**, а также долги предприятия, которые числятся на счетах с номерами от **60** до **79**.

Счет **02 Амортизация основных средств** — это особый случай. По своему смыслу счет **02** является активным, но только суммы на нем должны быть отрицательными. Официальные бухгалтерские отчеты исходят как раз из этого смысла счета **02**. В этих отчетах итоги по счету **02** показываются в составе итогов по активным счетам.

Но официальные отчеты делаются редко, а текущая работа делается каждый день. Поэтому, чтобы не путать простых бухгалтеров отрицательными числами, счет **02 Амортизация основных средств** чисто формально относят к пассивным счетам.

Двойная бухгалтерия

Итак, мы разобрались с тремя ключевыми понятиями бухгалтерского языка, такими, как **бухгалтерский счет, актив и пассив**. Разберемся теперь с оставшимися тремя понятиями: **проводка, дебет и кредит**.

Проводка — это описание события хозяйственной жизни предприятия, или, другими словами, описание хозяйственного факта, составленное на бухгалтерском языке. Эти события можно увидеть на схемах типовых перемещений средств между бухгалтерскими счетами в предыдущих главах, где они были изображены стрелками.

Глядя на эти схемы и эти стрелки, можно предположить, что проводка должна содержать следующие элементы:

- **номер проводки (нужен для того, чтобы ее было удобно отличать от других проводок);**
- **дата, когда произошло событие;**
- **первый бухгалтерский счет и способ его использования;**
- **второй бухгалтерский счет и способ его использования;**
- **денежная сумма;**
- **комментарий: номер и название документа, который подтверждает событие, а также любые другие пояснения.**

В этом перечне два раза употреблено понятие **способ использования бухгалтерского счета**. Способов использования бухгалтерского счета может быть два:

- **приход;**
- **расход.**

Приход означает, что денежная сумма проводки добавляется к той денежной сумме, которая уже числится на счете.

Расход означает, что денежная сумма проводки вычитается из денежной суммы, которая уже числится на счете.

Как можно видеть, в проводке обязательно используются два **бухгалтерских счета**. Поэтому бухгалтерия, которая ведется на предприятиях, называется двойной.

Именно такая, вполне приличная, бухгалтерия с регистрацией хозяйственного события обязательно по двум счетам называется двойной. А то ведь многие совершенно неверно думают, что двойная бухгалтерия — это когда бухгалтер ведет две разных бухгалтерии: «белую бухгалтерию» для налоговой инспекции и «черную бухгалтерию» для нужд руководства и собственника.

Проводка может показывать, что деньги прибывают по обоим задействованным счетам.

В качестве примера рассмотрим следующее событие. В процессе создания предприятия под названием общество с ограниченной ответственностью **Северный ветер** будущий собственник этого предприятия зашел в коммерческий банк, открыл там расчетный счет и положил на этот расчетный счет начальный взнос в размере 10 000 рублей.

Проводка, которой бухгалтер предприятия **Северный ветер** впоследствии опишет это событие, будет показывать приход денежной суммы 10 000 рублей по счету **51 Расчетные счета** и приход денежной суммы 10 000 рублей по счету **80 Уставный фонд**. Запись проводки может выглядеть следующим образом.

Проводка вноса в уставный фонд

Номер проводки	Дата	Первый счет и способ его использования	Второй счет и способ его использования	Сумма	Комментарий
1	21.02.20**	51 Расчетные счета, приход	80 Уставный фонд, приход	10 000	Первая выписка с расчетного счета

Но чаще проводка показывает, что деньги прибывают на одном счете и убывают на другом. Именно такими проводками описывается большинство хозяйственных событий, показанных на наших схемах типовых перемещений средств между бухгалтерскими счетами.

Приведем пример такого события.

Кассир предприятия **Северный ветер** получил в банке наличные деньги в размере 320 000 рублей на выплату зар-

платы сотрудникам и принес эти деньги в кассу предприятия.

Проводка, описывающая это событие, будет означать расход денежной суммы 320 000 рублей по счету **51 Расчетные счета** и приход денежной суммы 320 000 рублей по счету **50 Касса**. Запись проводки может выглядеть следующим образом.

Проводка получения наличных денег в банке

Номер проводки	Дата	Первый счет и способ его использования	Второй счет и способ его использования	Сумма	Комментарий
77	31.03.20**	50 Касса, приход	51 Расчетные счета, расход	320 000	Приходный кассовый ордер № 33

Бывают также проводки, означающие расход по обоим за действованным счетам.

Есть ли здесь какие-либо правила?

Все достаточно просто. Если оба счета **активные** или оба счета **пассивные**, то по одному из счетов происходит приход, а по другому — расход. Это логично: ведь мы же в принципе можем поменять одно имущество на другое имущество (то есть один актив на другой актив) или поменять наш долг кому-то на долг кому-то другому (один пассив на другой пассив).

Если же один счет **активный**, а другой **пассивный**, то по обоим счетам идет либо приход, либо расход.

Это тоже логично. Когда предприятие берет у кого-то вещь, то у предприятия одновременно появляется и эта вещь (актив), и денежный долг этому кому-то (пассив). И когда предприятие расплачивается, то одновременно лишается и денег (актива), и долга (пассива).

Но в целом все получается тяжеловесно. Перед записью каждой проводки бухгалтеру придется слишком много думать.

Мало того, что бухгалтеру нужно правильно выбрать из плана счетов два бухгалтерских счета или субсчета. Ему еще предстоит понять, какой вариант использования этих счетов является правильным из четырех в принципе возможных:

- **приход по обоим счетам;**
- **расход по обоим счетам;**
- **приход по первому счету и расход по второму;**
- **расход по первому счету и приход по второму.**

После записи пары десятков проводок голова у бухгалтера распухнет и придет в полную негодность.

А если в проводке задействован активно-пассивный счет? Что у него считать приходом, а что расходом? И как же тут быть бедному бухгалтеру?

Легендарные дебет и кредит

Гениальное решение, заметно упрощающее ведение двойной бухгалтерии, было найдено достаточно давно, более 500 лет назад. Вместо пары терминов *приход* и *расход* бухгалтеры стали использовать другую пару терминов: *дебет* и *кредит*.

Прямого соответствия между этими двумя парами терминов нет. Хотя в лексиконе итальянских ростовщиков, откуда эти термины когда-то были заимствованы, *дебет* и *кредит* означали те же самые приход и расход. Но тот свой первоначальный смысл термины *дебет* и *кредит* утратили.

На бухгалтерском языке *дебет* означает увеличение *актива* или уменьшение *пассива*.

Кредит противоположен *дебету*. На бухгалтерском языке *кредит* означает уменьшение *актива* или увеличение *пассива*.

В слове *кредит* бухгалтеры ставят ударение на первом слоге.

При этом получается, что два счета в проводке всегда используются противоположным образом: один счет используется для *дебета*, а другой — для *кредита*. Это не зависит от того, какие счета задействованы в проводке: *активные*, *пассивные* или *активно-пассивные*.

Поэтому после того, как бухгалтер выбрал для проводки два бухгалтерских счета, ему остается лишь не перепутать дебет с кредитом.

В соответствии с этой идеей список элементов проводки будет выглядеть следующим образом:

- *номер проводки;*
- *дата, когда произошло событие;*
- *бухгалтерский счет дебета;*
- *бухгалтерский счет кредита;*
- *денежная сумма;*
- *комментарий: документ, который подтверждает хозяйственное событие, и другие пояснения.*

Повторим примеры хозяйственных событий из предыдущей главы и перезапишем проводки по новым правилам.

Первый пример. Собственник предприятия *Северный ветер* внес на расчетный счет предприятия 10 000 рублей.

Этому событию соответствует следующая запись проводки.

Проводка взноса в уставный фонд

Номер проводки	Дата	Счет дебета	Счет кредита	Сумма	Комментарий
1	21.02.20**	51 Расчетные счета	80 Уставный фонд	10 000	Выписка с расчетного счета

Второй пример. Кассир предприятия **Северный ветер** получил в банке наличные деньги в размере 320 000 рублей на выплату зарплаты сотрудникам.

Этому событию соответствует следующая запись проводки.

Проводка получения наличных денег в банке

Номер проводки	Дата	Счет дебета	Счет кредита	Сумма	Комментарий
77	31.03.20**	50 Касса	51 Расчетные счета	320 000	Приходный кассовый ордер № 33

Как видим, количество элементов в проводке не уменьшилось: шесть было, шесть и осталось. Но запись проводки стала выглядеть проще.

Бухгалтеры редко записывают проводки по отдельности в том виде, в котором мы их только что записали. Обычно бухгалтеры записывают проводки большими количествами. Для этого используется бухгалтерская книга, которая называется **журналом проводок**.

Каждый лист журнала проводок расчерчивается на таблицу. Колонки (графы) таблицы соответствуют элементам проводки.

Заполненный лист журнала проводок предприятия **Северный ветер** представлен здесь в виде таблицы.

Лист журнала проводок

Номер проводки	Дата	Счет дебета	Счет кредита	Сумма	Комментарий
1	21.02.20**	51 Расчетные счета	80 Уставный фонд	10 000	Первая выписка с расчетного счета в банке
2	04.03.20**	51 Расчетные счета	62-А Расчеты с покупателем А	12 000	Вторая выписка с расчетного счета в банке

Номер проводки	Дата	Счет дебета	Счет кредита	Сумма	Комментарий
3	04.03.20**	51 Расчетные счета	62-Б Расчеты с покупателем Б	5500	Вторая выписка с расчетного счета в банке
4	04.03.20**	60-В Расчеты с ЗАО Виртуал	51 Расчетные счета	9676	Вторая выписка с расчетного счета в банке
...	...	...	...	...	...
77	31.03.20**	50 Касса	51 Расчетные счета	320 000	Приходный кассовый ордер № 33
...					

В этой таблице проводки с номерами 1 и 77 — это уже знакомые нам проводки, которые были показаны выше в виде отдельных записей.

А проводки с номерами 2, 3, 4 раньше показаны не были. Их объединяет то, что они внесены в журнал проводок на базе одного и того же документа, — выписки с расчетного счета предприятия **Северный ветер**. Комментарий у этих проводок один и тот же.

*На всякий случай можно пояснить, что проводка номер 2 показывает поступление на расчетный счет предприятия **Северный ветер** денежной суммы 12 000 рублей от покупателя А, проводка номер 3 показывает поступление на расчетный счет предприятия денежной суммы 5 500 рублей от покупателя Б, проводка номер 4 показывает уход с расчетного счета денежной суммы 9 676 рублей в адрес поставщика ЗАО Виртуал.*

При записи проводок целесообразно соблюдать следующее правило:

В проводке могут использоваться только конечные счета и субсчета.

То есть если у счета есть субсчета, то такой счет нельзя использовать для записи проводок.

Это правило не является догмой бухгалтерской теории. Но соблюдение этого правила делает бухгалтерию более четкой, ограждает бухгалтеров от путаницы.

Рассмотрим пример ситуации, в которой у бухгалтерии может возникнуть желание нарушить это правило.

Допустим, у нашего предприятия есть крупный покупатель А и крупный покупатель Б. Для учета расчетов с покупателем А в плане счетов заведен счет **62-А**, а для учета расчетов с покупателем Б заведен счет **62-Б**.

Но вот у предприятия произошла разовая отгрузка товара случайному покупателю. У бухгалтера может возникнуть следующий соблазн: не заводить для этого случайного покупателя отдельный субсчет, а воспользоваться для учета расчетов с этим покупателем уже имеющимся счетом **62**.

Поддаваться этому соблазну не следует. Просто для этого случая, а также для аналогичных случаев в будущем следует завести субсчет **62-Ц Расчеты с прочими покупателями**.

В компьютерной бухгалтерии указанное правило будет соблюдаться автоматически: бухгалтер просто не сможет использовать в проводке счет или субсчет, у которого есть субсчета.

Совокупность проводок, которые соответствуют одному хозяйственному событию или одному документу, на бухгалтерском языке называется **хозяйственной операцией**.

Следовательно, совокупность проводок с номерами 2, 3 и 4 можно считать одной хозяйственной операцией.

Однако в докомпьютерную эру существования бухгалтерии понятие **хозяйственная операция** использовалось мало. Поэтому вернемся к этому понятию в следующей части книги, где пойдет речь о компьютерной бухгалтерии.

А здесь же остановимся еще на двух других понятиях бухгалтерского языка.

В бухгалтерском языке есть такое понятие, как **корреспонденция счетов**.

Корреспонденция — это взаимная связь. **Корреспонденция счетов** — это взаимосвязь двух счетов, которая возникает в результате их использования в одних и тех же проводках.

Глядя на проводку номер 77, бухгалтер может сказать, что счет **50 корреспондируется** со счетом **51**.

Еще в бухгалтерском языке есть понятие **оборот**.

Оборот — это движение денег по выбранному бухгалтерскому счету (такой оборот может быть **дебетовым** или **кредитовым**) или же движение денег с одного бухгалтерского счета на другой.

Глядя на проводку номер 77, бухгалтер может сказать следующее:

- *дебетовый оборот по счету 50 составил 320 000 рублей;*
- *кредитовый оборот по счету 51 составил 320 000 рублей;*
- *оборот с дебета счета 50 в кредит счета 51 (или же оборот с кредита счета 51 в дебет счета 50) составил 320 000 рублей.*

День 6: Текущая работа и отчетность

Текущая бухгалтерская работа

Чтобы не запутаться в потоках информации, бухгалтеры должны работать по системе.

Как уже стало понятно, важнейшим элементом бухгалтерской системы является бухгалтерская книга под названием **журнал проводок**. В эту книгу записываются бухгалтерские проводки. Примеры записи проводок были приведены выше.

Но как бухгалтер может определить, какая денежная сумма у него числится на том или ином бухгалтерском счете?

Для этого заводится вторая бухгалтерская книга, которая называется просто: **главная книга**. Эта книга называется так нескромно потому, что именно в ней бухгалтер получает итоговые суммы по бухгалтерским счетам.

Каждая страница в **главной книге** отведена под один конечный субсчет или на один счет. Каждая страница содержит таблицу со следующими графами:

- **Номер проводки;**
- **Дата проводки;**
- **Дебет;**
- **Кредит;**
- **Сальдо.**

Сальдо в переводе с итальянского означает **расчет, остаток**.

Слово **остаток** используется в бухгалтерском языке как синоним слова **сальдо**.

Заголовком таблицы является код счета или субсчета и его название.

После того как бухгалтер записал проводку в **журнал проводок**, он открывает **главную книгу** на странице, соответствующей счету дебета проводки, и вносит в таблицу запись, соответствующую этой проводке.

В графу **номер проводки** он вносит порядковый номер проводки из журнала проводок, в графу **дата проводки** он вносит дату проводки, в графу **дебет** — сумму проводки, в графу **кредит** не вносит ничего.

Затем он рассчитывает **сальдо**, то есть денежную сумму, которая будет числиться по этому счету после этой записи.

Сальдо определяется как разница между суммой графы **дебет** и суммой графы **кредит** по всем записям выбранного счета или субсчета. Если сумма по графе **дебет** получилась больше, чем по графе **кредит**, то **сальдо** будет **дебетовым**, если же наоборот — **кредитовым**.

Арифметически гораздо проще посчитать сальдо текущей записи, если взять сальдо предыдущей записи и добавить или отнять сумму текущей записи.

Затем бухгалтер открывает **главную книгу** на странице, соответствующей счету кредита проводки. Там он выполняет аналогичные действия, за следующим исключением: денежная сумма проводки вносится не в графу **дебет**, а в графу **кредит**.

Страница главной книги для счета **51 Расчетные счета** предприятия **Северный ветер** может выглядеть, например, следующим образом.

Страница главной книги

Счет 51 Расчетные счета

Номер проводки	Дата	Дебет	Кредит	Сальдо
1	21.02.20**	10 000		10 000 (Д)
Обороты за февраль		10 000	—	
2	04.03.20**	12 000		22 000 (Д)
3	04.03.20**	5500		27 500 (Д)
4	04.03.20**		9676	17 824 (Д)
7	09.03.20**	231 280		249 104 (Д)
8	09.03.20**		113 208	135 824 (Д)
9	09.03.20**		4720	131 104 (Д)
19	16.03.20**		104 900	26 204 (Д)
47	23.03.20**	130 000		156 204 (Д)
69	26.03.20**	195 000		351 204 (Д)
77	31.03.20**		320 000	31 204 (Д)
Обороты за март		573 780	552 576	
...				

Каждая запись на этой странице соответствует одной проводке. В частности, здесь есть записи, которые соответствуют приведенным ранее примерам (проводки номер 1 и номер 77).

Кроме записей, соответствующих проводкам, лист главной книги содержит записи, означающие подведение промежуточных итогов. Здесь эти записи имеют названия **Обороты за февраль** и **Обороты за март**. В конце каждого месяца бухгалтер рассчитывает итоговую сумму по колонке **Дебет** и итоговую сумму по колонке **Кредит** и вносит полученные результаты расчета в главную книгу в виде итоговой записи.

Но вернемся к записи, которая соответствует одной проводке.

В графе **Сальдо** буква «Д» в круглых скобках означает, что **сальдо** получается **дебетовым**. Если бы сальдо получилось кредитовым, то в круглые скобки была бы заключена буква «К».

У счета **51** сальдо должно получаться дебетовым всегда.

Вообще у **активных** счетов **сальдо** должно получаться **дебетовым**, а у **пассивных** должно получаться **кредитовым**. Это следует из самих определений понятий **дебет** и **кредит**, которые давались через понятия **актив** и **пассив**.

*Здесь можно заметить, что вообще у пары понятий **дебет** и **кредит** много общего с парой понятий **актив** и **пассив**. В бухгалтерском деле эти две пары понятий идут рука об руку. Причем эта общность тоже получается парная: понятие **дебет** ближе к понятию **актив**, понятие **кредит** ближе к понятию **пассив**.*

А у **активно-пассивных** счетов **сальдо** может быть как **дебетовым**, так и **кредитовым**. **Дебетовое сальдо** по **активно-пассивному** счету означает, что по этому счету фиксируется долг предприятию и, соответственно, числящаяся по активно-пассивному счету сумма является активом. **Кредитовое сальдо** по **активно-пассивному** счету означает, что должно предприятие и, соответственно, числящаяся на активно-пассивном счете сумма является пассивом.

Поскольку сумма каждой проводки регистрируется по **дебету** одного счета и **кредиту** другого счета, то получаем следующее правило:

Сумма дебетовых сальдо всех счетов главной книги равняется сумме кредитовых сальдо всех счетов главной книги.

Именно по этому правилу много веков бухгалтеры проверяли правильность заполнения главной книги.

Заметим, что похожее правило в книге уже было, но только касалось оно активов и пассивов.

Работа бухгалтера по системе с двумя бухгалтерскими книгами выглядит следующим образом. В течение каждого рабочего дня бухгалтер собирает документы и записывает по ним проводки в журнал проводок. (Некоторые документы бухгалтер делает сам.) После записи проводки в журнал проводок бухгалтер делает соответствующие записи в главную книгу.

Особая головная боль для бухгалтера — окончание месяца, квартала или года. В этот момент бухгалтер делает большое количество расчетов на основании сведений из главной книги и записывает по ним проводки. По состоянию на последнюю дату закончившегося периода бухгалтер делает завершающие проводки, которые должны обнулить сальдо на временных счетах. Причем делать эти проводки нужно во вполне определенном порядке.

Эти проводки весьма ответственны, поэтому занимается ими главный бухгалтер лично.

*На бухгалтерском языке обнуление сальдо счета называется **закрытием счета**.*

Временным является **90 Продажа** и все его субсчета: их полагается закрывать по окончании года.

Приведем пример закрывающей проводки. Допустим, по состоянию на конец года на субсчете **90-1 Выручка** предприятия **Северный ветер** образуется кредитовое сальдо в размере 1 200 333 рубля.

На дату 31 декабря субсчет **90-1** нужно будет обнулить (то есть **закрыть**) путем переброски накопившейся суммы на счет **99 Прибыли и убытки**. Для этого бухгалтер может записать показанную здесь проводку и сделать две соответствующие записи в главной книге.

Проводка закрытия субсчета

Номер проводки	Дата	Счет дебета	Счет кредита	Сумма	Комментарий
1024	31.12.20**	90-1 Выручка	99 Прибыли и убытки	1 200 333	Закрытие субсчета 90-1

Первая соответствующая запись в главной книге на странице субсчета **90-1 Выручка** обнулит (закроет) этот субсчет. Другая запись в главной книге на странице счета **99 Прибы-**

ли и убытки увеличит кредитовое сальдо этого счета, то есть на увеличение суммы прибыли предприятия.

Но при завершении рядового месяца или квартала субсчета счета **90** закрывать не нужно. С другой стороны, при завершении каждого месяца на счете **99** должны быть отражены прибыль или убыток, накопленные с начала года.

Для этого в конце каждого месяца записывается проводка с использованием счета **99 Прибыли и убытки** и вспомогательного субсчета **90-9 Прибыль или убыток от продаж**.

Например, если в бухгалтерском учете предприятия **Северный ветер** на конец текущего месяца по счету **90-1 Выручка** будет получено кредитовое сальдо на сумму 573 780 рублей, по счету **90-2 Себестоимость продаж** будет получено дебетовое сальдо на сумму 500 000 рублей, то после этого легко рассчитывается, что прибыль от продаж предприятия составит 73 780 рублей.

Для отражения результата этого расчета бухгалтер может записать следующую проводку:

Проводка регистрации прибыли от продаж

Номер проводки	Дата	Счет дебета	Счет кредита	Сумма	Комментарий
79	31.03.20**	90-9 Прибыль или убыток от продаж	99 Прибыли и убытки	73 780	Регистрация прибыли от продаж

Данная запись работает на увеличение кредитового сальдо счета **99**, то есть на увеличение накопленной прибыли предприятия.

Следует оговориться, что здесь при расчете прибыли от продаж было допущено важное упрощение: не был учтен налог на добавленную стоимость. Этот налог обычно входит в состав суммы выручки, и для определения суммы прибыли от продаж его следовало бы точно так же вычесть из суммы выручки, как и сумму себестоимости продаж. Налог на добавленную стоимость посвящена отдельная глава в последней части книги.

Запись завершающих проводок называется **закрытием периода**. Но на этом работа бухгалтера, связанная с завершением периода, не заканчивается. Бухгалтеру еще предстоит заполнить бухгалтерские отчеты для руководителя и собственника.

Бухгалтерские отчеты

Исходная информация, необходимая для заполнения бухгалтерских отчетов, теперь содержится в главной книге. Но главная книга большая, а информации, непосредственно необходимой для составления отчетов, в ней не так уж и много. Поэтому бухгалтеру имеет смысл проделать небольшую предварительную работу: выписать эту информацию на отдельный лист бумаги.

Этот отдельный лист бумаги называется **оборотной ведомостью**.

Оборотная ведомость — это список оборотов и остатков по счетам за выбранный период времени.

Оборотная ведомость предприятия **Северный ветер** за текущий месяц может выглядеть так, как это представлено в таблице.

Оборотная ведомость

Счет	Начальное сальдо		Обороты		Конечное сальдо	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
01-1 Станки и оборудование	—	—	180 000	—	180 000	—
01-2 Автомобили	—	—	96 000	—	96 000	—
01-3 Компьютеры	—	—	84 000	—	84 000	—
07 Оборудование к установке	—	—	360 000	360 000	—	—
10 Материалы	—	—	222 200	195 000	27 200	—
20 Основное производство	—	—	768 160	520 000	248 160	—
43 Готовая продукция	—	—	520 000	500 000	20 000	—
50 Касса	—	—	320 000	—	320 000	—
51 Расчетные счета	10 000	—	573 780	552 576	31 204	—
60-В Расчеты с поставщиком ЗАО «Виртуал»	—	—	14 396	14 396	—	—
60-Г Расчеты с поставщиком Г	—	—	—	247 800	—	247 800
60-Д Расчеты с поставщиком Д	—	—	113 280	212 400	—	99 120
60-Е Расчеты с поставщиком Е	—	—	—	212 400	—	212 400
60-Ж Расчеты с поставщиком Ж	—	—	104 900	100 300	4600	—
62-А Расчеты с покупателем А			278 480	12 000	266 480	—
62-Б Расчеты с покупателем Б			368 393	461 780	—	93 387

Счет	Начальное сальдо		Обороты		Конечное сальдо	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
68-1 Расчеты по налогу на прибыль	—	—	—	17 707	—	17 707
68-2 Расчеты по налогу на добавленную стоимость	—	—	34 776	100 513	—	65 737
68-4 Расчеты по налогу на доходы	—	—	—	40 000	—	40 000
69 Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	—	—	—	128 160	—	128 160
70 Расчеты с персоналом по оплате труда	—	—	40 000	360 000	—	320 000
80 Уставный фонд	—	10 000	—	—	—	10 000
90-1 Выручка	—	—	—	573 780	—	573 780
90-2 Себестоимость продаж	—	—	500 000	—	500 000	—
90-9 Прибыль или убыток от продаж	—	—	73 780	—	73 780	—
99 Прибыли и убытки	—	—	30 447	73 780	—	43 333
ИТОГО	10 000	10 000	4 682 592	4 682 592	1 851 424	1 851 424

Каждая строка таблицы соответствует итогам по одному листу главной книги. В частности, строка оборотной ведомости для счета **51 Расчетный счет** здесь соответствует листу главной счета **51**, который был показан ранее.

Начальное сальдо — это сальдо счета на начало отчетного периода, то есть на начало даты 1 марта. Конечное сальдо — это сальдо на конец даты 31 марта.

После того как бухгалтер перепишет информацию из главной книги в оборотную ведомость, он рассчитывает суммы по каждой колонке и записывает их в последнюю, итоговую строку оборотной ведомости.

Итоговые суммы образуют три пары равных результатов. Это следует из принципа двойной записи. Отсутствие равенства в какой-либо паре будет означать, что оборотная ведомость заполнена неправильно.

Из списка счетов, задействованных в представленной оборотной ведомости, видно, что предприятие «Северный ветер» является производственным предприятием.

Представленная оборотная ведомость имеет небольшой недостаток: в ней не подсчитаны итоговые цифры по счетам,

которые имеют субсчета. Соответствующая информация раскидана по субсчетам.

Информацию по таким счетам можно получить с помощью простого суммирования данных по субсчетам. Полученные результаты можно было бы включить в имеющуюся оборотную ведомость в виде дополнительных строк таблицы.

Но возможен и другой вариант — составить отдельную оборотную ведомость, которая не содержит субсчетов.

Такая оборотная ведомость будет выглядеть более компактно, что показано в виде соответствующей таблицы.

Оборотная ведомость без субсчетов

Счет	Начальное сальдо		Обороты		Конечное сальдо	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
01 Основные средства	—	—	360 000	—	360 000	—
07 Оборудование к установке	—	—	360 000	360 000	—	—
10 Материалы	—	—	222 200	195 000	27 200	—
20 Основное производство	—	—	768 160	520 000	248 160	—
43 Готовая продукция	—	—	520 000	500 000	20 000	—
50 Касса	—	—	320 000	—	320 000	—
51 Расчетные счета	10 000	—	573 780	552 576	31 204	—
60 Расчеты с поставщиками и подрядчиками	—	—	232 576	787 296	4600	559 320
62 Расчеты с покупателями и заказчиками	—	—	646 873	473 780	266 480	93 387
68 Расчеты по налогам и сборам	—	—	34 776	158 220	—	123 444
69 Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	—	—	—	128 160	—	128 160
70 Расчеты с персоналом по оплате труда	—	—	40 000	360 000	—	320 000
80 Уставный капитал	—	10 000	—	—	—	10 000
90 Продажи	—	—	573 780	573 780	573 780	573 780
99 Прибыли и убытки	—	—	30 447	73 780	—	43 333
ИТОГО	10 000	10 000	4 682 592	4 682 592	1 851 424	1 851 424

Обратите внимание на то, как посчитано конечное сальдо в строке счета **60 Расчеты с поставщиками и подрядчиками**. Конечное сальдо получилось двусторонним: одно сальдо дебетовое, а другое — кредитовое. Дебетовое сальдо счета **60** (4600 рублей) рассчитано как сумма дебетовых сальдо по субсчетам

счета **60**, а кредитовое сальдо счета **60** (559 320 рублей) — как сумма кредитовых сальдо по субсчетам счета **60**.

Двустороннее сальдо, рассчитанное по такой методике, называется **развернутым сальдо**.

Дадим общее определение. **Развернутым сальдо** называется сальдо по активно-пассивному счету, имеющему субсчета, которое подсчитано по особой методике. Развернутое сальдо состоит из двух чисел. Первое число — это сумма всех дебетовых сальдо субсчетов, то есть сумма остатков по тем субсчетам, где остатки получились дебетовыми. Второе число — это сумма всех кредитовых сальдо субсчетов, то есть сумма остатков по тем субсчетам, где остатки получились кредитовыми.

Развернутое сальдо, с одной стороны, показывает, сколько предприятию должны, а с другой стороны, показывает, сколько должно само предприятие.

Например, по счету **60** на конец периода оборотной ведомости предприятие должно 559 320 рублей, а предприятию должны 4600 рублей.

Конечно, для счета **60** можно было бы рассчитать обычное, «свернутое» сальдо в виде одного числа. Получилась бы сумма 554 720 рублей по кредиту, то есть как будто предприятие должно 554 720 рублей, а предприятию никто ничего не должен.

Но так делать не стоит. Расчет сальдо по обычной методике — это по сути взаимозачет долгов, которые совершенно не связаны между собой. Такой расчет сглаживает реальную картину финансового положения предприятия.

В представленной оборотной ведомости без субсчетов конечное сальдо получилось двойным не только по счету **60**, но еще и по счету **62**. То есть по счету **62** **Расчеты с покупателями и заказчиками** на конец расчетного периода имеются как долги покупателям со стороны предприятия (вероятно, в виде готовой продукции, которые покупатели уже оплатили, а предприятие им еще не выдало), так и долги предприятию со стороны покупателей (вероятно, в виде денег, которые покупатели должны заплатить предприятию за уже полученную готовую продукцию).

Оборотная ведомость еще может называться **оборот-но-сальдовой ведомостью**. Такое название является более точным, поскольку оборотная ведомость содержит не только обороты, но и остатки, то есть сальдо.

Кроме того, оборотная ведомость может называться **оборотным балансом**.

После того как оборотная ведомость составлена, бухгалтерия может приступить к заполнению официальных бухгалтерских отчетов. Они составляются для руководителя и собственника, а также для государства в лице налоговой инспекции.

Главными официальными бухгалтерскими отчетами являются следующие два отчета:

- **баланс;**
- **отчет о прибылях и убытках.**

Баланс показывает состояние имущества предприятия на выбранный момент времени, точнее, на момент окончания отчетного периода.

Баланс предприятия **Северный ветер** на момент окончания отчетного периода может быть представлен в виде таблицы.

Общество с ограниченной ответственностью *Северный ветер*
Бухгалтерский баланс на 31 марта 20 года**

АКТИВЫ		ПАССИВЫ	
ИМУЩЕСТВО		РАСЧЕТЫ	
Основные средства	360 000	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	559 320
Материалы	27 200	Расчеты с покупателями и заказчиками	93 387
Основное производство	248 160	Расчеты по налогам и сборам	123 444
Готовая продукция	20 000	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	128 160
Касса	320 000	Расчеты с персоналом по оплате труда	320 000
Расчетный счет	31 204		
Итого по имуществу	1 006 564	Итого по расчетам	1 224 311
РАСЧЕТЫ		СОБСТВЕННЫЕ СРЕДСТВА	
Расчеты с поставщиками и подрядчиками	4600	Уставный фонд	10 000
Расчеты с покупателями и заказчиками	266 480	Прибыли и убытки	43 333
Итого по расчетам	271 080	Итого по собственным средствам	53 333
ИТОГО ПО БАЛАНСУ	1 277 644	ИТОГО ПО БАЛАНСУ	1 277 644

Баланс состоит из двух сторон: левой стороны и правой. Левая сторона баланса — это активы, а правая сторона — это пассивы.

Все данные для баланса взяты непосредственно из оборотной ведомости без субсчетов. Дебетовые сальдо из этой ведомости помещены в левую часть баланса, а кредитовые сальдо — в правую. По активно-пассивным счетам, где сальдо получилось развернутым (это счет **60 Расчеты с поставщиками и подрядчиками** и счет **62 Расчеты с покупателями и заказчиками**), информация помещена как в левую, так и в правую часть баланса.

Номера счетов в балансе не показаны, показаны только названия. Имеется в виду, что собственник и руководитель должны понимать, что означает, допустим, понятие **основные средства**, но им совершенно необязательно знать, что соответствующий бухгалтерский счет имеет номер **01**.

Денежные суммы в балансе показаны с точностью до целых рублей, чтобы копейки не отвлекали на себя излишнего внимания уважаемых людей.

Бухгалтерские счета в представленном балансе сгруппированы по группам первого уровня (имущество, расчеты, собственные средства). По этим же группам в балансе подведены промежуточные итоги.

Представленный баланс получен практически простым переносом информации из оборотной ведомости. Но на практике перенос дополняется объединением информации по некоторым счетам.

Так, в балансе обычно объединяют информацию по счету **01 Основные средства** и счету **02 Амортизация основных средств**. Объединение делается путем вычитания кредитового сальдо по счету **02** из дебетового сальдо по счету **01**. Результат называется **остаточной стоимостью основных средств**.

*В этом проявляется двойственный характер счета **02 Амортизация основных средств**, о котором уже говорилось. Формально счет **02** относится к пассивным счетам, а по своей сути — к активным. При составлении баланса бухгалтер исходит из сути и отражает итоговую сумму счета **02 Амортизация основных средств** вместе с активами в левой части баланса.*

В представленном балансе этого делать не пришлось, поскольку «Северный ветер» — предприятие совершенно новое и основные средства еще не имеют амортизации.

В левой части баланса показаны имущество предприятия и долги предприятию. В правой части баланса показаны источники, за счет которых профинансирована левая часть.

Итоговая сумма левой части баланса равна итоговой сумме правой части баланса. Отсюда происходит само название этого бухгалтерского отчета, ведь **баланс** означает *равновесие*.

Перейдем теперь к **отчету о прибылях и убытках**.

Этот бухгалтерский отчет показывает, как получилась сумма прибылей и убытков в правой части баланса. Составляется отчет о прибылях и убытках по информации за выбранный период времени.

Отчет о прибылях и убытках предприятия **Северный ветер** за период можно представить в виде следующей таблицы.

Общество с ограниченной ответственностью **Северный ветер**

Отчет о прибылях и убытках за март 20** года

Выручка	573 780
Себестоимость продаж	500 000
Результат от реализации	73 780
Прочие затраты	12 740
Прибыль (до налога на прибыль)	61 040
Налог на прибыль	17 707
Прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия	43 333

Информация для заполнения отчета о прибылях и убытках взята из той оборотной ведомости предприятия **Северный ветер** за тот же период, которая содержит субсчета.

Сумма в строке **Выручка** — это дебетовый оборот по субсчету **90-1 Выручка** (который совпадает с кредитовым оборотом по счету **99 Прибыли и убытки**).

Сумма в строке **Себестоимость продаж** — это кредитовый оборот по субсчету **90-2 Себестоимость продаж**.

Сумма в строке **Налог на прибыль** — это кредитовый оборот по субсчету **68-1 Расчеты с бюджетом по налогу на прибыль**.

Сумма в строке **Прочие затраты** — это дебетовый оборот по счету **99 Прибыли и убытки** за вычетом двух уже упомянутых кредитовых оборотов: кредитового оборота по субсчету **90-2** и кредитового оборота по субсчету **68-1**.

Сумма в строке **Прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия** — это кредитовое сальдо по счету **99 Прибыли и убытки**.

Сумма в строке **Результат от реализации** получается вычитанием сумм в предыдущих двух строках: выручка минус себестоимость продаж. Аналогично получается сумма в строке **Прибыль (до налога на прибыль)**: результат от реализации минус прочие затраты. Конечную сумму отчета о прибылях и убытках, то есть прибыль, остающуюся в распоряжении предприятия, тоже можно было бы получить аналогично вычитанием сумм двух предыдущих строк.

Чтобы конечная сумма отчета о прибылях и убытках совпадала с суммой прибыли в балансе, необходимо, чтобы отчет о прибылях и убытках был составлен за период с начала текущего года. Это связано с тем, что прибыль, попадающая в баланс, накапливается за период с начала года. Например, для даты баланса 31 марта период соответствующего отчета о прибылях и убытках должен быть с 01 января по 31 марта включительно, то есть первые три месяца года.

*Если в качестве начала периода отчета задавать начало года, то расчет с таким периодом на бухгалтерском языке будет называться **расчетом нарастающим итогом**.*

*В случае с предприятием **Северный ветер**, для которого отчет о прибылях и убытках был составлен только за март, указанные числа совпали лишь потому, что предприятие начало работать только в сентябре. Следовательно, отчет о прибылях и убытках за первые три месяца 2004 года выглядел бы точно так же, как и отчет о прибылях и убытках за март 2004 года.*

На практике официальные бухгалтерские отчеты заполняются на специальных бланках и выглядят несколько сложнее, чем показано в этой главе.

Система бухгалтерского учета

Систему работы бухгалтерии, которая была описана ранее, можно проиллюстрировать следующей схемой (рис. 8).

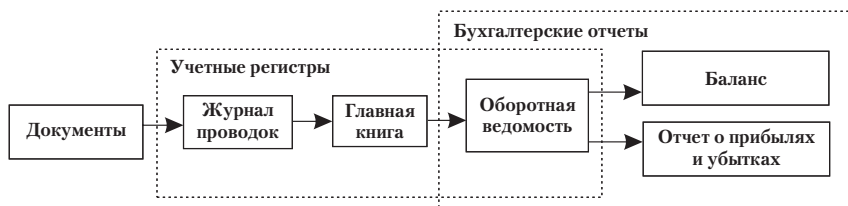


Рис. 8. Система ведения бухгалтерских записей

Схема показывает последовательность работы бухгалтерии предприятия.

В течение месяца бухгалтерия собирает, изготавливает и регистрирует **документы**, которые подтверждают произошедшие события хозяйственной жизни предприятия.

По каждому документу в бухгалтерии делается запись в **журнал проводок** и соответствующие записи в **главную книгу**.

В конце каждого месяца по информации из **главной книги** составляются дополнительные проводки, связанные с закрытием месяца, и затем составляется **оборотная ведомость**.

Затем составляются бухгалтерские отчеты — **баланс** и **отчет о прибылях и убытках**.

На приведенной схеме появилось новое понятие: **учетные регистры**. К **учетным регистрам** отнесены журнал проводок и главная книга.

Вообще **учетные регистры** — это средства для регистрации и группировки информации о событиях хозяйственной жизни предприятия. Учетные регистры могут иметь вид бухгалтерских книг или картонных карточек.

Помимо **журнала проводок** и **главной книги**, которые представлены на схеме, к **учетным регистрам** относятся все журналы регистрации документов, с которыми бухгалтеры тоже работают, но которые на схеме не показаны. Особую важность среди журналов регистрации документов имеют следующие три журнала:

- **книга продаж** — это журнал регистрации счетов-фактур, которые выписываются на предприятии;
- **книга покупок** — это журнал регистрации счетов-фактур по приобретаемым материальным ценностям, которые выписаны для других покупок;
- **кассовая книга** — это журнал регистрации кассовых документов, который заполняется в кассе предприятия.

Оборотная ведомость занимает промежуточное положение между учетными регистрами и отчетами: ее относят и к учетным регистрам, и к отчетам.

Упрощенно последовательность работы бухгалтерии можно представить следующей записью: документы — учетные регистры — отчеты.

Заметим, что все документы, о которых идет речь в этой книге, на бухгалтерском языке еще могут называться **первичными документами**.

Первичный документ — это документ, который подтверждает или предвещает одно хозяйственное событие. Помимо первичных документов, бывают **сводные документы**, в которых приводятся сведения по нескольким хозяйственным событиям.

Сводный документ составляется на основе первичных документов. Еще он может называться просто **сводкой**. По своей сути **сводный документ** — это небольшой бухгалтерский отчет.

Это любопытно знать

Представленная выше система ведения бухгалтерских записей с использованием двух бухгалтерских книг (**журнал проводок** и **главная книга**) напоминает так называемую староитальянскую систему бухгалтерского учета, которую описал более пяти веков назад итальянский монах и математик **Лука Пачоли (Luca Pacioli, 1445–1517)** в первой печатной книге по бухгалтерскому делу.

По староитальянской системе было удобно вести бухгалтерию предприятия, когда бухгалтер на предприятии был один. Правда, было сложно искать ошибки.

Но если предприятие становилось большим и бухгалтеров на нем появлялось несколько, то по системе с двумя книгами уже ничего не получалось. Не будут же бухгалтеры писать в этих двух книгах по очереди!

Нужно придумывать способ, как разделить **журнал проводок** на несколько журналов, какие вспомогательные бухгалтерские книги завести, каким образом, через какие этапы собирать сводную информацию для **главной книги**.

За несколько столетий развития бухгалтерии было придумано много систем бухгалтерского учета. Последним достижением отечественной бухгалтерской мысли явилась так называемая **журнально-ордерная система**.

До сих пор в учебниках по бухгалтерскому делу отводится довольно много места описанию журнально-ордерной системы бухгалтерского учета, которая в докомпьютерную эру использовалась на крупных предприятиях, а также описанию мемориально-ордерной системы, которая использовалась на предприятиях поменьше.

Но в эпоху тотальной компьютеризации все это стало не нужно. Круг развития бухгалтерской мысли замкнулся. Бухгалтерский мир вернулся к своим истокам, к староитальянской системе бухгалтерского учета.

Причем эту систему удалось даже упростить.

ЭЛЕМЕНТАРНАЯ БУХГАЛТЕРИЯ НА КОМПЬЮТЕРЕ

День 7: Основные понятия при работе с бухгалтерскими программами

Новая эра

Радикальный переворот в бухгалтерском деле произошел в течение последнего десятилетия XX в.

На столе бухгалтера появился персональный компьютер. И этот персональный компьютер стал его главным рабочим инструментом.

Бухгалтерия предприятия теперь ведется с помощью компьютерной бухгалтерской программы.

С помощью этой программы бухгалтер заполняет документы, записывает проводки, формирует бухгалтерские отчеты. Документы, сформированные с помощью программы, проводки и отчеты бухгалтер может просматривать на экране компьютера, а также распечатывать в бумажном виде.

Если бухгалтеров на предприятии несколько, то компьютер ставится на рабочее место каждого бухгалтера. Компьютеры соединяются между собой проводами, образуя между собой так называемую **компьютерную сеть**.

Компьютерная сеть — это удобно. Она позволяет всем бухгалтерам одновременно работать с одной и той же информацией — с одними и теми же документами и проводками, почти не мешая друг другу. Если один бухгалтер запишет новую проводку, то ее сразу же могут увидеть все остальные бухгалтеры.

*Не любая бухгалтерская программа допускает совместную работу бухгалтеров с одной и той же информацией. Чтобы это было возможно, компьютерная программа должна быть специально рассчитана на работу в компьютерной сети, то есть быть **сетевой**.*

Запись проводок по-прежнему остается основной текущей работой бухгалтера. Правда, теперь проводки записываются не с помощью шариковой авторучки в бумажный журнал проводок, а с помощью компьютера в **электронный журнал хозяйственных операций**.

Как легко догадаться, **электронный журнал хозяйственных операций** — это компьютерное хранилище для **хозяйственных операций**. А **хозяйственной операцией**, как уже говорилось в первой части книги, называется совокупность проводок, соответствующих одному хозяйственному событию.

В бумажной бухгалтерии работать с **хозяйственной операцией** как таковой было не слишком удобно. Основная работа там велась с отдельными проводками.

Но с появлением компьютера на рабочем месте бухгалтера ситуация изменилась.

Электронный журнал хозяйственных операций удобнее своего аналога — бумажного журнала проводок. В случае когда бухгалтеры работают в компьютерной сети, они могут открыть электронный журнал хозяйственных операций одновременно на нескольких компьютерах.

Текущая работа бухгалтера теперь и начинается, и заканчивается записью хозяйственных операций. Специально делать какие-либо записи в **главную книгу** больше не нужно — это дело компьютера.

Исчезла многовековая головная боль бухгалтеров — сверка остатков по счетам главной книги. Остатки теперь считает компьютер. А он не ошибается. Сумма дебетовых остатков у компьютера всегда совпадает с суммой кредитовых остатков.

Бухгалтерская программа на экране компьютера

Персональный компьютер работает под управлением программы, которая называется **операционной системой**.

Операционная система — это программа, которая начинает работать сразу же после включения компьютера. Операционная система управляет работой всех остальных программ. Она может закончить свою работу на компьютере только тогда, когда все остальные программы завершены.

Сейчас самая распространенная операционная система для персональных компьютеров — это операционная система **Windows**, разработанная фирмой **Microsoft**. Существует несколько версий этой операционной системы.

Современные бухгалтерские программы преимущественно рассчитаны на работу под управлением именно операционной системы Windows. Конкретная версия Windows для бухгалтерской программы обычно значения не имеет.

В этой части книги мы будем исходить из того, что наш читатель уже прошел начальный курс ликвидации безграмотно-

сти по деловому применению персонального компьютера, работающего под управлением операционной системы Windows.

То есть вы, уважаемый читатель, представляете себе, что такое персональный компьютер и операционная система Windows, и вы имеете минимальный опыт полезной работы на персональном компьютере.

Минимальный опыт полезной работы означает, что вы умеете пользоваться и мышью, и клавиатурой компьютера. Вы умеете запускать компьютерные программы (или, как они еще могут называться на компьютерном языке, *приложения*), умеете завершать их работу. Вы понимаете, что единицей хранения информации в памяти компьютера является *файл*. Вы умеете выполнять с этими файлами основные операции: перемещать файлы с места на место, копировать и удалять.

Кроме того, вы умеете использовать персональный компьютер в качестве продвинутой пишущей машинки. То есть вы, наш читатель, умеете работать с текстами на экране компьютера, пользуясь компьютерной программой, которая относится к классу текстовых редакторов.

То есть вы умеете находить тексты (точнее, текстовые файлы) в памяти компьютера, умеете открывать их на экране компьютера, читать их, вносить в них свои изменения и сохранять измененные тексты в памяти компьютера. Вы умеете создавать новые тексты и умеете распечатывать их на бумаге.

Простейшим текстовым редактором является программа *Блокнот* (или *Notepad*, по-английски). Эта программа входит в стандартный комплект программ, сопровождающих операционную систему Windows.

Но наиболее популярным текстовым редактором на сегодняшний день является программа *Microsoft Word* из комплекта программ *Microsoft Office*.

Если вы не имеете описанного опыта работы, то его не сложно приобрести за несколько вечеров, проведенных вместе с персональным компьютером и, что необязательно, с самоучителем работы на персональном компьютере. Навыки работы с компьютерными текстами вам все равно нужны как для работы с компьютерной бухгалтерией, так и для работы со многими другими деловыми и полезными программами.

Но вернемся к компьютерным бухгалтерским программам.

Бухгалтерские программы относятся к классу программ управления *базами данных*.

По определению *база данных* — это любой осмысленный набор информации. Правда, при использовании термина *база данных* молчаливо предполагается, что набор информации

имеет структуру не менее некоторого порогового уровня сложности. Так, отдельно взятый текст (текстовый файл), отдельно взятый документ, список документов и даже план счетов базой данных не назовут. А вот совокупность всей бухгалтерской информации предприятия — план счетов, документы, проводки — это, конечно, база данных.

В памяти компьютера база данных может храниться как в виде одного файла, так и в виде совокупности нескольких (скорее, нескольких десятков) файлов.

Бухгалтерскую программу еще можно назвать программой управления бухгалтерской базой данных.

Бухгалтерская программа соотносится с бухгалтерской базой данных так же, как текстовый редактор (например, программа **Блокнот**) соотносится с текстовым файлом. То есть бухгалтерская программа — это средство работы, или инструмент бухгалтера, а бухгалтерская база данных — это объект работы.

Точно так же, как текстовый редактор может работать с разными текстовыми файлами, так и бухгалтерская программа может работать с разными бухгалтерскими базами данных. Это могут быть, например, бухгалтерские базы данных, относящиеся к разным предприятиям или к разным периодам работы одного и того же предприятия.

Но следует понимать, что база данных — это более сложный объект работы, чем текстовый файл. В отличие от текстового редактора, в котором можно открыть несколько текстовых файлов одновременно, бухгалтерская программа не способна одновременно работать с несколькими базами данных.

Да это и не нужно.

Теперь посмотрим, что происходит после начала работы бухгалтерской программы, то есть после **запуска** программы, как это говорится на компьютерном языке. (Мы с вами договорились, что вы знаете, как **запустить** программу.)

Сразу же после начала работы бухгалтерской программы на экране компьютера появляется ее **главное окно**.

Главное окно бухгалтерской программы обычно сразу же занимает весь экран компьютера, загораживая собой все то, что было выведено на экран компьютера до его появления.

Типичный вид главного окна бухгалтерской программы после ее запуска представлен на рис. 9.

*На компьютерном языке **окно** — это прямоугольный участок экрана компьютера с информацией, выведенной в него какой-либо программой. Программа в процессе своей*

работы может выводить на экран несколько окон. Одно из них является главным — это то, которое выводится на экран первым после начала работы программы и закрывается последним. Остальные, «неглавные», окна выводятся программой, как правило, внутри главного окна, то есть на той части экрана компьютера, которая уже занята главным окном.

С понятием **главное окно** практически совпадает другое понятие компьютерного языка — **пользовательский интерфейс**.

Вообще говоря, **интерфейс** — весьма популярное слово в компьютерном языке. Под интерфейсом понимается совокупность средств и правил взаимодействия компьютерной программы с ее окружением: с другими программами (в частности, с операционной системой), с самим компьютером, с человеком, который с этой программой работает. Человек, который сидит за компьютером и работает с программой, на компьютерном языке называется **пользователем**. Поэтому совокупность средств и правил взаимодействия программы с **пользователем** называется **пользовательским интерфейсом**.

Взаимодействие пользователя с **программой**, то есть **пользовательский интерфейс**, обеспечивается **главным окном** программы.

Еще одно замечание по поводу понятий компьютерного языка. Самые важные действия, которые пользователь предпринимает относительно окон, называются **открыть окно** и **закрыть окно**.

Главное окно бухгалтерской программы после ее запуска

Главное окно, которое мы видим на рис. 9, по своему оформлению имеет много общего с главными окнами других деловых программ, в частности, с окнами уже упоминавшихся текстовых редакторов. Так же, как и главные окна многих других программ, наше главное окно можно разделить на следующие участки:

- **заголовок**;
- **меню**;
- **панель инструментов**;
- **рабочий стол**.



Рис. 9. Главное окно бухгалтерской программы

Остановимся на составе главного окна программы поподробнее.

Заголовок — это самая верхняя строка окна. В заголовке главного окна программа обычно показывает свое название и название базы данных.

На рис. 9 изображено окно программы **Учебная бухгалтерия**, которая была разработана при участии автора книги в качестве специального учебного пособия, облегчающего знакомство с базовыми принципами компьютерной бухгалтерии. В то же время программа **Учебная бухгалтерия** имеет много общего с популярными отечественными профессиональными бухгалтерскими программами, такими, как **1С: Бухгалтерия**, **Инфо-бухгалтер** и другими. Более подробную информацию о программе **Учебная бухгалтерия** можно найти в Интернете на сайте www.gartvich.com.

В правой части строки **заголовка** находятся три маленьких квадратика. Это стандартные кнопки управления окном операционной системы Windows. Первая из этих кнопок, на которой изображен знак подчеркивания, позволяет **свернуть** окно бухгалтерской программы, то есть уменьшить его до размеров заголовка и при этом сместить его в нижнюю часть экрана.

Вторая кнопка, на которой изображен символ квадрата, позволяет развернуть окно программы во весь экран компьютера (если оно еще не развернуто). Если же окно уже развернуто во весь экран, то на этом значке будут изображаться два смещенных квад-

рата, а сам значок будет позволять уменьшить изображение так, чтобы окно занимало только часть экрана компьютера).

Последняя кнопка, на которой изображен диагональный крест, позволяет пользователю закрыть окно программы. Другими словами, эта кнопка позволяет завершить работу программы.

Чтобы произошло любое из этих действий, нужно навести **курсор мыши** на кнопку и нажать левую клавишу мыши.

***Курсор мыши** — это маленький значок, чаще всего стрелочка, которая изображается на экране компьютера и которую можно передвигать с помощью мыши.*

Под строкой **заголовка** главного окна расположена другая строка — **меню** программы. Меню программы еще можно назвать **главным меню**.

Главное меню — это сводка команд, которые программа может выполнять по воле пользователя. Таких команд в программе обычно насчитывается не менее нескольких десятков, поэтому их принято объединять в группы. Названия групп команд и отдельных команд, не включенных в группы, составляют строку главного меню программы.

Иначе эти группы можно назвать пунктами главного меню.

На рис. 9 представлены следующие пункты главного меню:

- **Предприятие** — это команда для открытия специального окна, в котором можно увидеть и установить реквизиты предприятия (название предприятия, его регистрационные номера, фамилии и инициалы руководителей);

- **План счетов** — это команда для открытия плана счетов в отдельном окне, которая дает возможность просмотра и изменения плана счетов: переименования и удаления существующих счетов и субсчетов, ввода новых счетов и субсчетов;

- **Журнал хоз. операций** — это команда для открытия журнала хозяйственных операций в отдельном окне;

- **Журналы документов** — это группа команд по работе с документами;

- **Отчеты** — это группа команд по формированию бухгалтерских отчетов;

- **Настройки** — это группа команд по работе с базой данных в целом;

- **Помощь** — это группа команд по вызову на экран компьютера справочных сведений по работе с программой.

В профессиональной бухгалтерской программе главное меню может выглядеть по-другому. Например, в главном

меню популярной программы **1С: Бухгалтерия** вообще не будет пункта, **отвечающего за работу с базами данных**. В этой программе база данных выбирается только в момент запуска программы. Чтобы переключиться на другую базу данных, пользователь должен запустить программу заново.

Если навести курсор мыши на какой-либо пункт главного меню, то программа откроет список команд, входящих в этот пункт. Другими словами, программа откроет **подменю** этого пункта.

На рис. 9 это проделано с пунктом **Отчеты**.

Чтобы программа стала выполнять команду, ее нужно **выбрать**: навести курсор мыши на строчку с названием команды и нажать левую клавишу мыши.

Но не все строчки подменю являются командами. Если в правой части строки изображен символ треугольника, то это означает, что эта строка является заголовком подменю. Если **выбрать** такую строчку с помощью мыши, то откроется следующее подменю.

Под строкой **меню** главного окна программы располагается следующая строка — **панель инструментов**.

Здесь **инструментом** называется небольшой рисунок, вписываемый в квадрат. Кроме того, инструмент может называться значком, пиктограммой, инструментальной кнопкой. Инструменты служат для выполнения наиболее часто используемых команд. Через панель инструментов можно выполнять те же самые команды, которые имеются в меню, только процесс запуска команды будет происходить быстрее: не придется копаться в пунктах меню и подменю.

Для запуска команды с помощью инструмента нужно навести на него курсор мыши и нажать левую клавишу мыши.

Часто по рисунку инструмента нелегко понять, для выполнения какой команды он предназначен. Но это не страшно. Для решения этой проблемы существуют **подсказки**. **Подсказка** — это небольшая строчка с поясняющим текстом, которая появляется под значком инструмента, если на этот значок навести курсор мыши и некоторое время подержать его без движения.

Ситуация, когда для выполнения одного и того же действия существует несколько способов, характерна для опе-

рационной системы Windows. Для выполнения одной и той же команды можно использовать как меню, так и панель инструментов. Обычно ту же самую команду можно запустить с помощью клавиатуры, нажав специальную клавишу (или комбинацию клавиш).

Небольшое замечание по поводу панели инструментов. Обычно панель инструментов позволяет перемещать себя в пределах главного окна программы. С помощью мыши ее можно сдвинуть влево, вправо, вниз главного окна, сделать квадратной. Но все же самое естественное место для панели инструментов — это наверху, под строкой меню.

Оставшееся пространство главного окна, расположенное ниже **панели инструментов**, называется **рабочим столом** программы. На нашем рисунке рабочий стол пуст — на нем ничего нет. Но он заполнится, как только пользователь начнет работать с программой.

В профессиональной бухгалтерской программе рабочий стол после запуска программы уже может быть заполнен инструментами и кнопками, предназначенными для выполнения особо важных команд.

День 8: Основные принципы работы с компьютерными программами

Новый облик хозяйственной операции

Что произойдет после того, как пользователь начнет работать с бухгалтерской программой, то есть начнет выбирать команды в меню или панели инструментов и запускать их на исполнение? Бухгалтерская программа станет исполнять эти команды. При этом она будет открывать новые окна и располагать их на своем рабочем столе.

На рис. 10 показан вид главного окна бухгалтерской программы после того, как бухгалтерская программа выполнила команду открытия журнала хозяйственных операций, а затем выполнила команду открытия конкретной хозяйственной операции. В результате на рабочем столе главного окна программы появилось два новых окна: окно журнала операций и поверх него окно конкретной хозяйственной операции.

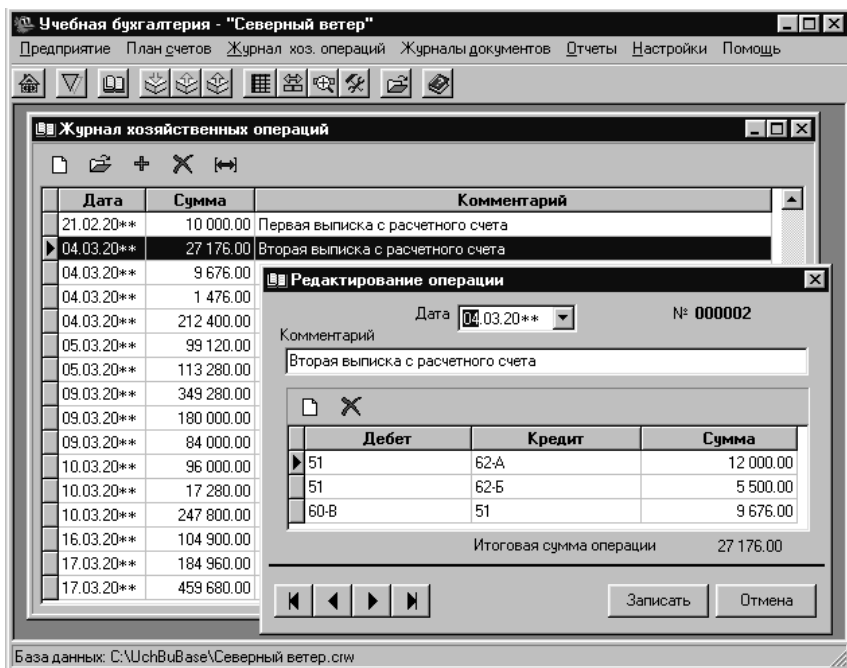


Рис. 10. Главное окно бухгалтерской программы с другими открытыми окнами программы

Новые, неглавные, окна, появившиеся внутри главного окна, имеют более низкий ранг относительно главного окна программы. В операционной системе Windows они считаются **подчиненными окнами**, то есть окнами, подчиненными главному окну программы. **Подчиненное окно** может существовать без главного окна. А если пользователь закроет главное окно программы, то операционная система Windows автоматически закроет все подчиненные окна.

Заметим, что в правой части заголовка подчиненного окна расположены те же самые стандартные кнопки управления окном, что и в правой части заголовка главного окна. Это означает, что с подчиненными окнами можно предпринимать те же самые действия, что и с главным окном. Подчиненное окно можно свернуть, то есть уменьшить до размера заголовка, уронив его при этом вниз рабочего стола главного окна. Подчиненное окно можно развернуть, только уже не во весь экран

компьютера, а на весь рабочий стол главного окна. Подчиненное окно можно закрыть.

То окно, которое размещено поверх всех остальных, является **активным окном**. Если пользователь станет нажимать клавиши на клавиатуре компьютера, то операционная система Windows будет считать, что идущая от клавиатуры информация относится к активному окну (точнее, к выделенному объекту окна, о чем чуть позже). Чтобы сделать активным другое окно, надо привести на него курсор мыши и нажать левую клавишу мыши. Новое активное окно сразу же выскочит поверх всех остальных. Если же нужно сделать активным окно, которое закрыто другими окнами, то следует воспользоваться подходящей командой из пункта **Окна** главного меню программы.

В окне журнала хозяйственных операций отображается список хозяйственных операций. Информация об одной хозяйственной операции занимает одну строку таблицы.

Одна из записей таблицы является **выделенной** — на нашем рисунке это запись хозяйственной операции № 2. Это видно по тому, что цвет фона записи этой операции изменен.

Для того чтобы сделать **выделенным** какой-либо объект, изображенный на экране компьютера, нужно привести на этот объект курсор мыши и один раз нажать левую клавишу мыши. Иногда клавишу даже не требуется нажимать.

При **выделении** объекта его внешний вид меняется. Вокруг объекта может появиться пунктир. Цвет фона объекта может смениться на противоположный. Цвета объекта могут стать ярче.

Если на экране компьютера **выделен** некоторый объект, окно, на котором этот объект расположен, является **активным**, а пользователь нажимает клавиши на клавиатуре компьютера, то программа будет считать, что все эти нажатия на клавиши относятся к выделенному объекту.

Хозяйственные операции располагаются в журнале в порядке возрастания даты. Если пользователь введет в базу данных хозяйственную операцию задним числом, то эта операция автоматически разместится в том месте журнала, которое соответствует ее дате.

Обычно список хозяйственных операций по высоте не помещается в отведенное для него окно. Тогда в правой части окна автоматически появляется стандартный элемент оформления окна операционной системы Windows — **линейка прокрутки**. Внешне она напоминает старинную логарифмическую линейку с бегунком.

Если список не будет помещаться в окно по его ширине, то линейка прокрутки появится в нижней части окна. Только теперь она будет ориентирована горизонтально.

На рис. 10 окно журнала хозяйственных операций имеет свою собственную панель инструментов. Инструментов насчитывается пять штук.

Первый инструмент (символ чистого листа) позволяет запустить команду создания новой хозяйственной операции. Заметим, что ту же команду можно запустить другими способами, в частности, из главного меню и из панели инструментов главного окна. Еще ее можно запустить нажатием клавиши **Insert** или **Ins** на клавиатуре компьютера (естественно, при условии, что окно журнала хозяйственных операций является активным).

Второй инструмент (символ раскрытой папки) позволяет открыть на экране компьютера хозяйственную операцию, которая уже имеется в журнале. Эту же самую команду можно запустить нажатием клавиши **Enter** на клавиатуре компьютера.

Третий инструмент (знак «плюс») позволяет скопировать хозяйственную операцию, то есть создать новую хозяйственную операцию с новым номером, заполнив ее информацией из существующей хозяйственной операции.

Четвертый инструмент (символ зачеркивания) позволяет удалить существующую хозяйственную операцию. Эту же самую команду можно запустить нажатием клавиши **Delete** или **Del** на клавиатуре компьютера.

Пятый инструмент (символ интервала просмотра) позволяет посмотреть и поменять интервал хозяйственных операций, отображаемых на экране компьютера.

Упомянутые здесь способы запуска команд через нажатие клавиш на клавиатуре — это типичные приемы работы со **списками** вообще.

В бухгалтерской программе **списков** много. К ним относятся: журнал хозяйственных операций, журналы документов, план счетов, перечень сотрудников, товаров, основных средств и так далее. Приемы работы с ними практически совпадают, хотя некоторые различия имеются.

На экране компьютера **любой** список может быть представлен в виде таблицы, колонки которой имеют заголовки. Одна строка таблицы предназначена для вывода информации об одном элементе списка. Пересечение колонки и строки называется **ячейкой** таблицы. **Ячейка** предназначена для вывода информации об одном параметре элемента списка.

Строка — это сложный объект, состоящий из простых объектов — ячеек. Когда мы выделяем простой объект — ячейку, то выделенным становится и сложный объект — строка, в состав которой входит эта ячейка.

Еще раз перечислим клавиши, которые используются в типичных операциях со списками:

Insert или **Ins** — ввод нового элемента списка;

Enter — редактирование существующего элемента списка, который является выделенным;

Delete или **Del** — удаление выделенного элемента списка.

В конкретной профессиональной бухгалтерской программе окно журнала хозяйственных операций может не иметь собственной панели инструментов. Но зато конкретная программа может менять вид главного меню и панели инструментов главного окна в зависимости от того, какое окно на рабочем столе программы становится активным. Как только какое-то окно становится активным, в главном окне автоматически добавляются новые пункты и новые инструменты, которые могут пригодиться пользователю для работы именно с активным окном. А бесполезные пункты и инструменты исчезают.

Обычно бухгалтерская программа не допускает непосредственных правок в окне хозяйственных операций, за исключением случая удаления хозяйственной операции целиком. Для того чтобы внести изменения в существующую хозяйственную операцию или создать новую операцию, нужно открыть хо-

хозяйственную операцию полностью в окне хозяйственной операции.

Для того чтобы открыть окно для существующей хозяйственной операции, нужно найти запись этой операции в окне журнала хозяйственных операций и **дважды щелкнуть** по этой записи мышью.

*На компьютерном языке, или, точнее, на компьютерном жаргоне, **щелкнуть** мышью — это значит навести курсор мыши на выбранный объект и дважды быстро нажать левую клавишу мыши.*

Другой способ открытия окна существующей хозяйственной операции — это сначала сделать ее **выделенной** в окне журнала хозяйственных операций, а затем воспользоваться инструментом открытия хозяйственной операции, который имеется в панели окна журнала хозяйственных операций.

На нашем рисунке, который помещен в начале этой главы, окно хозяйственной операции размещено поверх всех окон. Следовательно, оно является активным.

Окно заполнено информацией хозяйственной операции № 2 от 4 марта. Окно выдержано в серо-белой гамме: на сером фоне размещены белые прямоугольники. Эти белые прямоугольники называются **полями ввода**.

*На компьютерном языке **полем ввода** называется прямоугольный участок экрана компьютера, куда пользователь может вводить информацию.*

Самое большое поле окна хозяйственной операции — это табличная часть хозяйственной операции, предназначенная для проводок. Таблица содержит четыре колонки: номер проводки, счет дебета, счет кредита и денежную сумму.

Всего хозяйственная операция № 2 содержит три проводки. Они все уместились в отведенное для таблицы поле, две нижние строчки таблицы даже остались незанятыми.

Но количество проводок в составе хозяйственной операции не ограничено размерами поля. Если все проводки в поле не уместятся, то в правой части этого поля появится вертикальная линейка прокрутки.

Какое-то чисто техническое ограничение на количество проводок в составе хозяйственной операции, безусловно,

есть. Но достичь этого ограничения в реальной бухгалтерской работе нереально.

На сером фоне, вне белых полей, программа выводит названия полей и другие пояснения, которые не подлежат изменению пользователем.

В частности, пользователь не может напрямую изменить итоговую сумму хозяйственной операции (это число 27 176.00 в правом нижнем углу окна хозяйственной операции). Эту сумму программа рассчитывает самостоятельно. Итоговая сумма может измениться только автоматически и только тогда, когда пользователь изменит сумму какой-либо проводки.

Итак, на экране компьютера пользователь может вводить информацию только в поля. Для ввода информации в поля пользователю могут пригодиться навыки работы с текстовыми редакторами.

В процессе ввода информации программа проверяет пользователя и помогает ему.

Проверка, в частности, выражается в том, что программа не позволит ввести явно неподходящую информацию.

Например, программа не разрешит пользователю ввести в поле **Дата** набор букв, который датой не является. Да пользователю это и не слишком удобно.

Есть способ проще: нужно нажать мышкой на маленькую квадратную кнопку справа от поля **Дата**. В ответ на это поверх окна хозяйственной операции раскроется окно календаря за текущий месяц или квартал.

Окно календаря бухгалтерской программы может выглядеть аналогично окну календаря операционной системы Windows, с которым вы, вероятно, знакомы.

Если теперь в окне календаря пользователь **щелкнет** мышью на какой-либо дате, то эта дата скопируется в поле **Дата** окна хозяйственной операции, а окно календаря закроется.

Аналогично обстоит дело с вводом информации в колонки **Дебет** и **Кредит** табличной части хозяйственной операции.

Программа, конечно же, предоставляет пользователю возможность вводить счет дебета или кредита путем набора номера счета на клавиатуре компьютера. Но гораздо удобнее вводить эти счета, открывая окно плана счетов.

Окно плана счетов открывается примерно так же, как и окно календаря. Чтобы открыть окно плана счетов, нужно нажать мышкой на маленькую квадратную кнопку в правой части соответствующей ячейки табличной части хозяйственной операции. Правда, есть одно отличие: маленькая квадратная кнопка не видна до тех пор, пока эта ячейка не выделена.

Для того чтобы ячейку сделать выделенной, нужно **щелкнуть** по ней мышью.

Именно этот момент отображен на рисунке в начале этой главы: выделена ячейка колонки **Дебет** первой проводки, где задан счет **51 Расчетный счет**.

Для открытия окна плана счетов теперь нужно нажать мышкой на появившуюся кнопку в правой части ячейки. Окно плана счетов откроется на рабочем столе программы поверх ранее открытых окон.

Примерный вид открывшегося окна плана счетов показан на рис. 11.

Окно плана счетов содержит одно большое поле, в котором располагается таблица плана счетов.

Поскольку таблица по своей высоте не поместилась в выделенное для нее поле, в правой части поля автоматически появилась вертикальная линейка прокрутки.

В верхней части окна плана счетов мы видим панель инструментов с четырьмя инструментами, уже знакомыми по окну журнала операций. В том, что инструменты в новом окне используются те же самые, нет ничего удивительного: так же, как и журнал хозяйственных операций, план счетов является **списком**.

С помощью этих инструментов можно создать новый бухгалтерский счет, а также изменить, скопировать или удалить существующий счет.

Если пользователь открыл окно плана счетов из окна хозяйственной операции, но не нашел в нем подходящего счета, то он может тут же его создать. Созданный счет сразу же займет в окне плана счетов то место, которое соответствует его номеру.

Если в открытом окне плана счетов пользователь **щелкнет** мышью на записи какого-либо бухгалтерского счета, то этот счет скопируется в ячейку табличной части хозяйственной операции, а окно плана счетов закроется.

План счетов			
	Номер	Наименование	Тип
▼	01	Основные средства	Активный
▼	01-01	Станки и оборудование	Активный
▼	01-02	Автомобили	Активный
▼	01-03	Компьютеры	Активный
▼	07	Оборудование к установке	Активный
▼	10	Материалы	Активный
▼	19	НДС по приобретенным ценностям	Активный
▼	20	Основное производство	Активный
▼	43	Готовая продукция	Активный
▼	50	Касса	Активный
▼	51	Расчетный счет	Активный
▼	60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	Активно-пассивный
▼	60-БК	Расчеты с банком	Активно-пассивный
▼	60-В	Расчеты с ЗАО "Виртуал"	Активно-пассивный
▼	60-Г	Расчеты с поставщиком Г	Активно-пассивный
▼	60-Д	Расчеты с поставщиком Д	Активно-пассивный
▼	60-Е	Расчеты с поставщиком Е	Активно-пассивный
▼	60-Ж	Расчеты с поставщиком Ж	Активно-пассивный
▼	62	Расчеты с покупателями и заказчиками	Активно-пассивный
▼	62-А	Расчеты с покупателем А	Активно-пассивный
▼	62-Б	Расчеты с покупателем Б	Активно-пассивный

Рис. 11. Окно плана счетов

Точно такое же окно плана счетов можно открыть другими способами: из главного меню или из панели инструментов главного окна программы.

Заметим, что приемы заполнения поля **Дата** и заполнения ячеек **Дебет** и **Кредит** оказались почти одинаковыми потому, что и туда, и сюда вводится информация, являющаяся элементом **списка**.

В ячейки **Дебет** и **Кредит** вводится бухгалтерский счет, который является элементом **списка** — плана счетов. В поле **Дата** вводится дата, которая, в принципе, тоже является элементом **списка** — перечня дат.

Все изменения, которые пользователь вносит в хозяйственную операцию, до поры до времени существуют только лишь на экране компьютера. (Точнее, они существуют еще в так называемой оперативной памяти компьютера, содержимое которой не сохраняется при внезапном выключении компьюте-

ра.) Чтобы изменения попали в базу данных, нужно выполнить команду **записи** хозяйственной операции.

Для выполнения такой команды пользователь должен нажать мышью на кнопку **Записать**, которая расположена в нижней части окна хозяйственной операции. В результате хозяйственная операция запишется в базу данных, а ее окно закроется.

Если бухгалтерская программа является сетевой, то внесенные изменения могут стать видны другим пользователям только после записи их в базу данных.

Пользователь может отказаться от внесенных изменений, например, по причине того, что они произошли в результате неосторожных действий с мышью или клавиатурой. Для этого нужно нажать мышью на кнопку **Отмена**, которая также расположена в нижней части окна хозяйственной операции. В результате окно хозяйственной операции закроется без каких-либо последствий.

Точно такой же результат дает нажатие на маленькую квадратную кнопку с изображением диагонального креста в правом верхнем углу окна.

Компьютерная бухгалтерская программа облегчает пользователю создание новой хозяйственной операции.

После запуска команды создания новой хозяйственной операции программа выведет на свой рабочий стол уже знакомое нам окно хозяйственной операции. Примерный вид этого окна представлен на рис. 12.

Рис. 12. Окно для создания новой хозяйственной операции

Оно напоминает чистый бумажный бланк. Правда, программа уже заполнила в этом окне поле **Дата** (сюда подставлена текущая дата из встроенных часов персонального компьютера).

Если дата пользователя не устраивает, он может ее изменить.

Поле **Комментарий** и поле табличной части хозяйственной операции оставлены пустыми.

При вводе каждой новой строки в табличную часть хозяйственной операции программа автоматически ставит ей порядковый номер и нулевую сумму, а ячейки **Дебет** и **Кредит** оставляет незаполненными. Их должен заполнить пользователь.

*Ввести новую проводку можно нажатием клавиши **Insert** или **Ins** на клавиатуре компьютера при условии, что окно хозяйственной операции является активным, а поле табличной части является выделенным. Этот способ нам уже знаком. Ведь табличная часть хозяйственной операции — это все тот же **список**, конкретнее, **список** проводок хозяйственной операции. К нему применимы все типовые приемы работы со списками.*

Перед записью новой хозяйственной операции в базу данных программа проконтролирует, чтобы у введенных проводок ячейки **Дебет** и **Кредит** были обязательно заполнены. Если хотя бы одна такая ячейка останется незаполненной, то программа просто не запишет такую хозяйственную операцию в базу данных.

Поле **Комментарий** пользователь может не заполнять, если не хочет: это поле нужно пользователю, а не программе.

Документы в компьютерной бухгалтерии

Те **документы**, которые раньше заполнялись шариковыми авторучками или печатались на пишущих машинках, теперь создаются с помощью компьютерной программы.

В бухгалтерской практике по-прежнему требуется, чтобы документы существовали в бумажном виде. Для полноценной реализации идеи **электронного документа**, о которой шла речь в предыдущей части книги, почва пока не подготовлена.

*Исключение составляют коммерческие банки, которые уже давно обмениваются информацией с предприятиями по телефонным каналам посредством **электронных документов**. Электронные документы представляют собой компьютерные файлы, по своему содержанию аналогичные бу-*

мажным документам. Правда, эти электронные документы затем приходится подтверждать бумажными аналогами. Для организации электронного обмена банки используют специализированные программы.

Бухгалтерские программы рассчитаны на то, чтобы распечатывать документы в бумажном виде.

Работа с документами в компьютерной бухгалтерии аналогична работе с хозяйственными операциями. Хранятся документы в соответствующих журналах документов, которые также аналогичны журналу хозяйственных операций. Приемы работы с журналами документов, а также с самими документами ничем не отличаются от тех приемов, которые были описаны в предыдущей главе.

На приводимом здесь рисунке иллюстрируется ситуация, когда пользователь открыл на экране компьютера окно журнала приходных кассовых ордеров, а уже из этого окна открыл окно конкретного приходного кассового ордера № 1.

Приходные кассовые ордера

Дата	Номер	Сумма	От кого
31.03.20**	1	320 000.00	Чернышовой Надежды Александровны
01.04.20**	2	118 000.00	ИП Федоров Алексей Станиславович

Изменение приходного кассового ордера

Дата: 31.03.20**

Номер: 1

Сумма: 320 000.00

В том числе:

От кого: Чернышовой Надежды Александровны

Основание: Наличные из банка "Тенистая Роща" на выплату заработной платы

Печать Просмотр

Записать Отмена

Рис. 13. Документ и журнал документов на экране компьютера

Как видим, окно приходного кассового ордера похоже на окно хозяйственной операции. Но содержание полей, конечно, другое.

В нижней части окна добавлена кнопка **Печать**, которая позволяет распечатать накладную в бумажной форме. Кнопка **Просмотр** позволяет открыть на экране компьютера окно предварительно просмотра документа перед его печатью, в котором будет показан его внешний вид на листе бумаги.

Внешний вид документа на экране компьютера на компьютерном языке еще может называться **экранной формой документа**. В свою очередь, внешний вид документа на листе бумаге называется **печатной формой документа**.

Получается, что **экранная форма документа** является синонимом понятия **окно документа**.

Две формы, экранная и печатная, различаются между собой как по своему содержанию, так и по его расположению.

Экранная форма ориентирована на то, чтобы пользователю было удобно вводить информацию. Экранная форма лаконичнее своего печатного аналога. Та информация, которую программа может получить автоматически, в экранной форме не показывается.

Например, в экранной форме документа не будет информации о названии предприятия. В этом нет необходимости, поскольку название предприятия имеется в базе данных. При формировании печатной формы программа просто возьмет название предприятия оттуда.

Бухгалтерская программа всячески ограждает пользователя от лишней работы. Лишняя работа, в частности, может состоять в следующем: пользователь вводит в базу данных документ **приходный кассовый ордер**, внешний вид которой на экране компьютера представлен на рис. 13, и тут же вводит хозяйственную операцию по этому ордеру, внешний вид которого представлен на рис. 14.

Как видим, хозяйственная операция содержит только одну проводку на общую сумму документа.

Счет дебета и счет кредита этой проводки определяются хозяйственным фактом, который подтверждается документом.

Способы выбора счетов дебета и кредита в процессе автоматического формирования хозяйственной операции могут быть разными даже в пределах одной бухгалтерской программы. Самый прямолинейный способ — непосредственно указать эти счета в экранной форме документа, в специально выделенных для этого полях.

Редактирование операции

Дата: 31.03.20** № 000022

Комментарий: Получение денег из банка на выплату зарплаты по прих. касс. ордеру № 1

	Дебет	Кредит	Сумма
▶	50	51	320 000.00

Итоговая сумма операции: 320 000.00

Навигация: ◀ ◻ ▶ ▶▶

Записать Отмена

Рис. 14. Окно хозяйственной операции по документу

На компьютерном бухгалтерском жаргоне автоматическое формирование хозяйственной операции называется **проведением документа**.

Если с помощью бухгалтерской программы формируются материальные и кассовые документы, то сам бог велел бухгалтерской программе эти документы **проводить**, то есть автоматически формировать по ним хозяйственные операции. Ведь, как правило, хозяйственные события, соответствующие таким операциям, происходят одновременно с их формированием, или, по крайней мере, в тот же самый день.

Совсем другая ситуация с документом **Платежное поручение**. Этот документ довольно часто печатают с помощью бухгалтерской программы. Но автоматически сформировать хозяйственную операцию по нему сложно.

В первой части книги мы уже говорили о том, что платежное поручение — это лишь предвестник хозяйственного события. Соответствующее хозяйственное событие (отправка денег с расчетного счета предприятия в коммерческом банке) может происходить с существенной по бухгалтерским меркам задержкой — на сутки и больше. Поэтому соответствующая хозяйственная операция вводится бухгалтером вручную (то есть с помощью клавиатуры компьютера) и на основании совсем другого документа, которого нет в бухгалтерской программе, — на основании выписки с расчетного счета в банке.

Отчеты, диалоги, сообщения

Бухгалтерские отчеты, которые были упомянуты в первой части книги и которые в бумажной бухгалтерии рассчитывались долго и сложно, теперь можно формировать просто путем выбора соответствующей команды в главном меню (точнее, в пункте главного меню **Отчеты**) или в панели главного окна бухгалтерской программы.

После запуска команды формирования отчета на экране компьютера может появиться так называемое **диалоговое окно**.

Смысл **диалогового окна** заключается в следующем. В ответ на некоторое желание со стороны пользователя программа вступает с ним в **диалог**: просит пользователя указать конкретнее, чего же он хочет.

Например, если пользователь запустит команду формирования отчета под названием **Карточка счета**, то сначала на экране может появиться диалоговое окно, показанное на рис. 15.

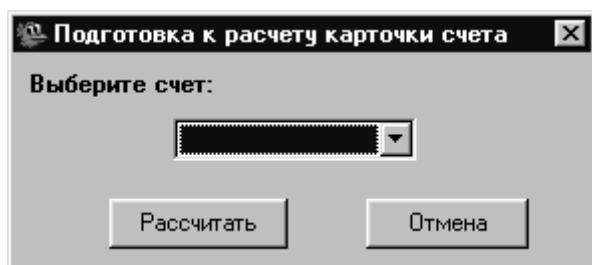


Рис. 15. Диалоговое окно

Этим диалоговым окном программа просит пользователя указать исходные данные для расчета отчета.

Если пользователь вообще передумает рассчитывать отчет, он может нажать мышкой на кнопку **Отмена** (или на маленькую квадратную кнопку с изображением диагонального креста в правом верхнем углу окна). Диалоговое окно закроется без каких бы то ни было последствий.

Если же пользователь нажмет на кнопку **Рассчитать**, то программа сначала проверит, задана ли ей вся необходимая исходная информация для расчета отчета и нет ли в этой

информации какого-либо противоречия. В случае отказа выполнить команду пользователя программа выдаст на экран небольшое **окно сообщения**, которое объяснит причину невозможности расчета отчета. Пример такого окна показан на рис. 16.

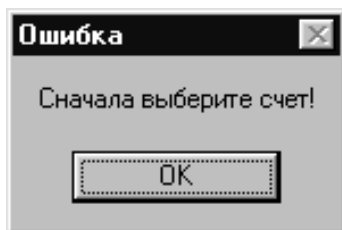


Рис. 16. Окно сообщения

В нижней части представленного окна сообщения расположена кнопка с надписью **ОК (о'кэй)**. Если пользователь нажмет мышью на эту кнопку, то **окно сообщения** закроется. Карточка счета, естественно, останется нерассчитанной.

*По своей сути **окно сообщения** можно считать упрощенным **диалоговым окном**.*

Но вернемся к диалоговому окну обратной ведомости. Если с параметрами диалогового окна все в порядке, то после того, как пользователь нажмет на кнопку **Рассчитать**, программа займется расчетом отчета и через некоторое время выдаст на экран другое окно, которое будет содержать результат расчета. Подобное окно показано на следующем рис. 17.

Профессиональная бухгалтерская программа позволяет автоматически формировать официальные бухгалтерские отчеты, главными из которых, как уже говорилось в первой части книги, являются **Бухгалтерский баланс** и **Отчет о прибылях и убытках**. Правда, многие бухгалтеры пока еще заполняют эти отчеты по старинке, вручную. С одной стороны, это объясняется тем, что в своей массе бухгалтеры не до конца освоились в компьютерной бухгалтерии, не разобрались со всеми ее возможностями. С другой стороны, это связано с периодическим изменением требований к бухгалтерской отчетности.

Карточка счета 51					
Карточка счета 51 "Расчетные счета" за март 20** года					
Номер операции	Дата	Дебет	Кредит	Сальдо	
000002	04.03.20**		9 676.00	17 824.00 (Д)	
000008	09.03.20**	231 280.00		249 104.00 (Д)	
000008	09.03.20**		113 280.00	135 824.00 (Д)	
000008	09.03.20**		4 720.00	131 104.00 (Д)	
000014	16.03.20**		104 900.00	26 204.00 (Д)	
000020	23.03.20**	130 000.00		156 204.00 (Д)	
000021	26.03.20**	195 000.00		351 204.00 (Д)	
000022	31.03.20**		320 000.00	31 204.00 (Д)	
Обороты и конечное сальдо		573 780.00	552 576.00	31 204.00 (Д)	

Рис. 17. Окно с рассчитанной карточкой счета

В результате бухгалтеру кажется, что проще заполнить бланк официального отчета рукой, чем разбираться, как это сделать на компьютере.

Внутренние бухгалтерские отчеты и бывшие учетные регистры

Зато бухгалтеры активно пользуются *внутренними отчетами*, то есть такими отчетами, которые предназначены для собственных нужд бухгалтерии.

Само понятие *отчет* в компьютерной бухгалтерии стало гораздо шире, чем оно было в бухгалтерии бумажной. Одновременно в компьютерной бухгалтерии вышло из употребления понятие *учетный регистр*. Взаимосвязь здесь прямая: в одном месте прибыло за счет того, что в другом месте убыло.

Напомним, что в бумажной бухгалтерии к *учетным регистрам* относились средства для регистрации и группировки информации о событиях хозяйственной жизни предприятия. *Учетные регистры* имели вид бухгалтерских книг или картонных карточек.

В компьютерной бухгалтерии нет отдельной процедуры *регистрации*. В бумажной бухгалтерии регистрация — это повторная запись уже имеющейся информации. А в компь-

ютерной бухгалтерии любая информация вводится пользователем только один раз, все вторичные операции выполняет компьютер.

К **внутренним отчетам** в компьютерной бухгалтерии относится многое из того, что в бумажной бухгалтерии относилось к учетным регистрам. Это, в частности, касается **оборотной ведомости**. Теперь **оборотная ведомость** — это внутренний отчет, который предоставляет наиболее общую бухгалтерскую информацию за выбранный период времени.

Рисунок 18 показывает, как может выглядеть результирующее окно **оборотной ведомости**.

СЧЕТ	Нач.сальдо (Д)	Нач.сальдо (К)	Обороты (Д)	Обороты (К)	Кон.сальдо (Д)
01-01 "Станки и оборудование"	-	-	180 000.00	-	180 000.00
01-02 "Автомобили"	-	-	96 000.00	-	96 000.00
01-03 "Компьютеры"	-	-	84 000.00	-	84 000.00
07 "Оборудование к установке"	-	-	360 000.00	360 000.00	-
10 "Материалы"	-	-	222 200.00	195 000.00	27 200.00
20 "Основное производство"	-	-	768 160.00	520 000.00	248 160.00
43 "Готовая продукция"	-	-	520 000.00	500 000.00	20 000.00
50 "Касса"	-	-	320 000.00	-	320 000.00
51 "Расчетный счет"	10 000.00	-	573 780.00	552 576.00	31 204.00
60-В "Расчеты с ЗАО "Виртуал""	-	-	14 396.00	14 396.00	-
60-Г "Расчеты с поставщиком Г"	-	-	-	247 800.00	-

Рис. 18. Окно с рассчитанной оборотной ведомостью

Поскольку рассчитанный отчет в окне не умещается, вдоль правого и нижнего краев окна появились линейки прокрутки.

Воспользовавшись этими линейками прокрутки, пользователь может просмотреть весь этот отчет на экране компьютера. Пользователь может распечатать отчет в бумажном виде, нажав на кнопку **Печать** в правом нижнем углу окна.

Внутренний отчет **Карточка счета**, представленный на рис. 17, практически совпадает со страницей главной книги, которая показана в главе **Текущая бухгалтерская работа** в предыдущей части книги.

Карточка счета — это наиболее детальный внутренний бухгалтерский отчет. Он позволяет проследить движение денег по бухгалтерскому счету с точностью до хозяйственной операции.

Бухгалтерские программы формируют и саму **главную книгу**. Теперь она тоже относится к внутренним отчетам.

В память о журнально-ордерной системе бухгалтерского учета некоторые бухгалтерские программы умеют формировать внутренние отчеты с названиями **журнал-ордер** и **ведомость по счету**. В журнально-ордерной системе это были самые важные учетные регистры. Теперь бухгалтеры могут пользоваться этими отчетами лишь по привычке, удобства в них никакого.

Вообще бухгалтерских отчетов, удобных и не очень, стало много. Ситуацию запутывает то, что одни и те же отчеты имеют разные названия в разных бухгалтерских программах. Так, уже упомянутый здесь отчет под названием **карточка счета** в другой программе может называться совсем по-другому, например, **материальным отчетом**.

Причина заключается в том, что названия внутренних отчетов не регламентированы официальными документами.

Из того изобилия внутренних отчетов, которые предлагают бухгалтерские программы, бухгалтер активно пользуется от силы тремя-четырьмя. Это уже упомянутые **оборотная ведомость** как наиболее общий отчет, **карточка счета** как наиболее детальный отчет и парочка отчетов промежуточного характера.

Для работы с отчетами программа предоставляет бухгалтеру дополнительные удобства.

Так, если бухгалтер просматривает на экране **оборотную ведомость** и заинтересовался итогами по какому-то бухгалтерскому счету, то он может тут же рассчитать для этого бухгалтерского счета соответствующий отчет **карточка счета** с тем же самым отчетным периодом, что был задан для **оборотной ведомости**. Нужно просто **щелкнуть** мышью по той строке оборотной ведомости, которая содержит запись этого счета.

В ответ на это действие бухгалтера программа выполнит расчет и поверх окна **оборотной ведомости** откроет окно **карточки счета**. Причем в этой ситуации программе не понадобится выводить на экран диалоговое окно, показанное на рис. 15, поскольку номер счета или субсчета, для которого следует рассчитать карточку счета, ей будет известен.

Если же теперь бухгалтер станет просматривать на экране **карточку счета** и заинтересуется какой-либо записью, то он может просто **щелкнуть** по ней мышью. В ответ на это про-

грамма откроет окно с хозяйственной операцией или с документом, породившим эту запись.

Особой группой отчетов в компьютерной бухгалтерии можно считать те отчеты, которые в бумажной бухгалтерии были бухгалтерскими книгами. Назовем два таких отчета:

- **Кассовая книга;**
- **Книга продаж.**

Кассовая книга формируется программой по данным **журнала хозяйственных операций**. Для заполнения **кассовой книги** программа выбирает информацию из тех хозяйственных операций, в которых был задействован счет **50 Касса**.

Книга продаж заполняется на основании документов, называемых **счетами-фактурами**, и документов, регистрирующих поступление денег от покупателей.

В эпоху всеобщей компьютеризации предприятие по-прежнему обязано иметь эти книги — кассовую книгу и книгу продаж — в бумажном виде. Поэтому бухгалтерам приходится их периодически распечатывать.

День 9: Бухгалтерские программы. Дополнительная информация

Взгляд изнутри компьютера (приложение для продвинутого пользователя)

Эта глава рассчитана на особо продвинутых читателей, которые хорошо знают, что такое **байт**. Остальные читатели могут ее легко пропустить.

Посвящается глава внутреннему устройству баз данных вообще, а также тому, как представляется бухгалтерская база в памяти компьютера.

Как уже говорилось, **база данных** — это набор информации, имеющий некоторую структуру. Хотя структура набора информации — это дело наживное. Структура одной и той же информации может быть сформирована по-разному.

Как будет представлена структура компьютерной базы данных, зависит от разработчика управляющей программы. Сами подходы к разработке структуры могут быть разными.

На сегодняшний день самый распространенный подход к разработке структур базы данных — это так называемый **реляционный** подход. Реляционный подход использован в большинстве бухгалтерских программ, а также в универсальной

системе управления базами данных — программе **Microsoft Access**, входящей в комплект программ **Microsoft Office**.

База данных, структура которой организована в соответствии с реляционным подходом, называется **реляционной базой данных**.

Реляционная база данных — это форма представления информации, удобная для ее хранения в памяти компьютера.

В **реляционной базе данных** информация представляется как совокупность простых прямоугольных таблиц, логически связанных между собой.

Таблицы состоят из колонок и строк. На компьютерном языке колонка таблицы будет называться **полем таблицы базы данных**, а строка — **записью таблицы базы данных**.

На стадии разработки структуры базы данных определяется набор прямоугольных таблиц и задается структура каждой таблицы. Определяется, сколько в таблице будет **полей** и как они будут называться. (Название поля — это заголовок колонки таблицы.) Определяется, для хранения данных какого типа будет предназначаться каждая колонка. Типы данных, в частности, могут задаваться следующими: число (с уточнением, целое число или число с десятичной точкой), строка и дата.

*Тип данных **строка** — самый универсальный. Этим типом описываются надписи, тексты и вообще любые сочетания букв, цифр и других символов, которые можно набрать с помощью клавиатуры компьютера. Если не заботиться о быстродействии программ и о расходе памяти на хранение информации, то можно обходиться только этим типом данных.*

Кроме того, определяется длина каждого поля. То есть определяется, какой объем компьютерной памяти (в уже упомянутых **байтах** или в символах) следует выделить для каждого поля.

*Для хранения одного символа типа данных **строка** в компьютерной базе данных требуется один или два байта памяти компьютера.*

Говоря компьютерным языком, на стадии разработки описывается **заголовочная часть** каждой таблицы.

Содержимое таблицы — это ее строки. Строки таблицы заполняются уже в процессе работы, когда пользователи начинают вносить в базу данных свою информацию.

Разработчиками специально не ограничивается объем содержимого таблицы, то есть количество строк. Хотя есть чисто технические ограничения.

Каждая таблица может храниться в памяти компьютера в виде отдельного файла. Также возможен вариант, когда база данных целиком хранится в одном-единственном файле. (Именно так делается в **Access**.)

Теперь разберемся с какой-нибудь одной таблицей.

Хороший пример прямоугольной таблицы — это план счетов, то есть список всех бухгалтерских счетов и субсчетов предприятия. Для реляционной базы данных соответствующая таблица может иметь следующий вид.

Счета

Идентификатор (тип данных — целое число, длина поля — 8 байт)	Номер (тип данных — строка, длина поля — 20 байт)	Наименование (тип данных — строка, длина поля — 50 байт)
1	01	Основные средства
2	01-1	Станки и оборудование
3	01-2	Автомобили
4	01-3	Компьютеры
5	01-4	Мебель
6	02	Амортизация основных средств
7	02-1	Амортизация станков и оборудования
и так далее...		

Над таблицей указано ее название — **Счета**. В верхней части таблицы указаны заголовки колонок (точнее, **полей**), а также типы данных и длины полей.

Другими словами, заголовочная часть таблицы **Счета** полностью описана.

Первое поле таблицы имеет название **Идентификатор**. Сюда программа автоматически проставляет порядковый номер каждой записи. Программа помнит, какой номер она давала записи последний раз, и очередной записи присваивает следующий номер.

Программа никогда не показывает содержимое поля **Идентификатор** пользователю: это поле нужно только программе.

Для полей **Номер** и **Наименование** назначен тип данных **строка**. Причем под поле **Номер** отведено 20 байт, то есть 20 символов, а под поле **Наименование** — 50 байт, то есть 50 символов.

Последнее означает, что если пользователь попытается дать счету слишком длинное название, то в базу данных

будут записаны только первые 50 символов. Лишние символы будут безжалостно отсечены. Если же пользователь будет давать счетам короткие названия, то в памяти компьютера каждая запись все равно займет все отведенное для нее место.

В нашей таблице счета и субсчета разместились в правильном порядке, то есть так, как это принято в бумажной бухгалтерии. Такой правильный порядок записей мог получиться при первоначальном последовательном и аккуратном заполнении плана счетов, когда бухгалтер вводил счета строго по порядку: сначала ввел счет **01**, затем **01-1**, затем **01-2** и так далее.

Но программе порядок записей в таблице совсем не важен, он может быть совершенно произвольным. Если через некоторое время бухгалтер добавит в план счетов субсчет 01-5, то программа не станет перетаскивать записи с места на место так, чтобы втиснуть новую запись после записи субсчета 01-4. Программа просто добавит запись субсчета 01-5 в конец таблицы.

Но на экран компьютера программа будет выводить план счетов в порядке, удобном для пользователя, то есть в порядке возрастания номера счета.

Бухгалтер может не только добавлять в план счетов новые записи, но и удалять существующие записи. При удалении записи программа не стирает информацию, ставшую ненужной, и не перетаскивает другие записи на освободившееся место. Все гораздо проще: в начале записи программа ставит метку «считать запись удаленной». Для простановки таких меток используется специальное небольшое поле. Поскольку оно имеет технологическое назначение, в наших таблицах оно не показано. Меткой «считать запись удаленной» может служить символ «» (звездочка).*

Чтобы компьютерная программа легко находила нужную запись, одно из полей таблицы назначается **ключом**.

Ключ таблицы — это отличительный признак записи. То есть **ключ** — это такое поле, по значению которого программа может однозначно найти запись в таблице. Значение **ключа** в разных записях таблицы не имеет права повторяться.

В таблице **Счета** ключом является поле **Идентификатор**. Это поле специально для этого и создавалось.

Казалось бы, приведенная прямоугольная таблица — это самая простая форма для представления списка. Тем не менее, это еще не предел.

При записи прямоугольной таблицы в память компьютера она представляется еще проще. Она вытягивается в линейку так, как это показано на рисунке.

Представление прямоугольной таблицы в памяти компьютера

Заголовочная часть таблицы	Первая запись	Вторая запись	Третья запись	и так далее...
----------------------------	---------------	---------------	---------------	----------------

Каждая запись занимает объем памяти, который можно рассчитать сложением длин полей. Длина записи и длины полей прописаны в заголовочной части таблицы.

Поэтому никакие специальные разграничительные метки между записями не требуются. Программа, которая управляет базой данных, прочитает заголовочную часть таблицы и легко вычислит начало и конец каждой записи, а также начало и конец каждого поля этой записи.

Представление прямоугольной таблицы в виде линейки хоть и простое, но не наглядное. Поэтому люди таким представлением не пользуются.

Теперь перейдем от плана счетов к хозяйственным операциям.

Как мы, наверное, помним, хозяйственную операцию можно представить как состоящую из двух частей — заголовочной части и табличной части. Причем заголовочные части всех хозяйственных операций имеют одинаковую структуру.

Строки табличных частей хозяйственных операций также имеют одинаковую структуру. А количество строк табличной части может быть произвольным.

Поэтому для хранения хозяйственных операций удобно использовать две разных таблицы: первую таблицу — для заголовочных частей, вторую таблицу — для табличных частей.

Первая таблица, предназначенная для хранения заголовочных частей хозяйственных операций, представлена на рисунке.

Операции

Идентификатор (тип данных — целое число, длина поля — 8 байт)	Номер (тип данных — целое число, длина поля — 8 байт)	Дата (тип данных — дата, длина поля — 8 байт)	Комментарий (тип данных — строка, длина поля — 60 байт)
1	1	21.02.2004	Первая выписка с расчетного счета в банке
2	2	04.03.2004	Вторая выписка с расчетного счета в банке
И так далее...			

Эта таблица называется **Операции**. Так же, как и в таблице **Счета**, в таблице **Операции** предусмотрено поле с названием **Идентификатор**. Это поле недоступно пользователю. Сюда программа автоматически проставляет порядковый номер записи. Как и в таблице **Счета**, это поле назначено ключом таблицы.

Кроме того, таблица имеет поле **Номер**, которое предназначено для хранения номера хозяйственной операции, задаваемого пользователем. Еще таблица имеет поле **Дата** для хранения даты хозяйственной операции и поле **Комментарий**.

*В двух первых записях, которые изображены на рисунке таблицы, значение поля **Идентификатор** совпало со значением поля **Номер**. Это объясняется тем, что автоматическая нумерация записей программой естественным образом совпала с нумерацией хозяйственных операций пользователем. Но при большом количестве записей обязательно появится расхождение.*

Перейдем теперь к следующей таблице, которая предназначена для хранения табличных частей хозяйственных операций. Эта таблица изображена на другом рисунке и называется **Проводки**.

Проводки

Идентификатор (тип данных — целое число, длина поля — 8 байт)	Операция (тип данных — целое число, длина поля — 8 байт)	Дебет (тип данных — целое число, длина поля — 8 байт)	Кредит (тип данных — целое число, длина поля — 8 байт)	Сумма (тип данных — число с десятичной точкой, длина поля — 16 байт)
1	1	14	32	10 000.00
2	2	14	22	12 000.00
3	2	14	23	5 500.00
4	2	16	14	9 676.00
и так далее...				

Как видим, таблица содержит пять полей. Первое поле с уже традиционным названием **Идентификатор** предназначено для хранения автоматического номера записи. Последнее поле с названием **Сумма** предназначено для хранения суммы проводки.

Оставшиеся три других поля с названиями **Операция**, **Дебет** и **Кредит** имеют одинаковый тип данных — целое число и одинаковую длину — 8 байт.

В эти поля программа записывает значения ключей других таблиц.

В поле **Операция** таблицы **Проводки** программа записывает значение поля **Идентификатор** таблицы **Операции**. (Естественно, что должны совпадать типы данных этих двух полей в двух разных таблицах, а также их длины.) В поле **Дебет** таблицы **Проводки** программа записывает значение поля **Идентификатор** таблицы **Счета**. В поле **Кредит** программа также записывает значение поля **Идентификатор** таблицы **Счета**.

Поле таблицы, предназначенное для записи ключа другой таблицы, называется **внешним ключом**.

Тот факт, что какое-то поле таблицы является **внешним ключом**, в заголовочной части этой таблицы никак не отражается. Следить за связями между таблицами должна управляющая программа.

В процессе работы с базой данных управляющая программа определяет связи между записями разных таблиц через внешние ключи.

Слово **связь** переводится на английский язык как **relation**. От этого английского слова происходит сам термин **реляционная база данных**.

Посмотрим на примере, как программа определяет связи и пользуется ими в процессе своей работы.

Допустим, программе поступила следующая команда от пользователя: вывести на экран хозяйственную операцию, для которой в таблице **Операции** значение поля **Идентификатор** задано равным 2. (Это уже хорошо знакомая нам хозяйственная операция № 2 от 4 марта.)

Программа сделает следующее.

1. Просмотрит записи таблицы **Операции** и найдет в ней запись со значением поля **Идентификатор**, равным 2.

2. Просмотрит все записи таблицы **Проводки** и найдет в ней те записи, у которых значение поля **Операции** будет равно 2. Таких записей будет найдено три.

3. Для каждой найденной записи таблицы **Проводки** по значению поля **Дебета** найдет соответствующую запись в таблице **Счета**. По значению поля **Кредит** также найдет соответствующую запись в таблице **Счета**.

4. Оформит и раскрасит информацию, собранную из всех найденных записей, в соответствии с некоторым шаблоном, заданным в программе. Выведет полученную картинку на экран компьютера.

В результате на экране появится окно хозяйственной операции, которое мы уже видели.

В этом окне бухгалтер может внести любые изменения и дать команду записать хозяйственную операцию. Компьютерная программа распределит внесенные изменения по соответствующим таблицам.

Если бухгалтер добавит еще одну строчку в табличную часть хозяйственной операции, то программа добавит еще одну строчку в таблицу **Проводки**, причем в самый конец этой таблицы. Получится, что строки, относящиеся к одной операции, будут находиться в таблице далеко друг от друга. Но компьютеру это не создаст никаких проблем.

Еще обратим внимание на то, что итоговая сумма хозяйственной операции (для операции номер 2 это 27 176) в базе данных не хранится. Эта сумма рассчитывается программой перед выводом хозяйственной операции на экран.

Так осуществляется главный принцип реляционной базы данных — не хранить ничего лишнего. Любая информация записывается только один раз и только в одну таблицу. Повторно в другую таблицу можно записывать только ключ, совершенно необходимый для установления связей между записями из разных таблиц.

Программа управления базой данных решает много важных задач. Одна из важных задач — сохранение **целостности базы данных**.

Целостность базы данных — это отсутствие потерянных связей. Например, если пользователь решил удалить какую-либо из хозяйственных операций, то программа должна удалить не только соответствующую запись в таблице **Операции**, но и все записи в таблице **Проводки**, в которых есть ссылки на удаляемую запись. Если же пользователь решил удалить какой-либо счет в таблице **Счета**, то программа должна просмотреть таблицу **Проводки** и убедиться, что на удаляемый счет нет ни одной ссылки в полях **Дебет** и **Кредит**. Если ссылка будет обнаружена, то программа откажет пользователю в его желании, выдав на экран компьютера соответствующее окно сообщения.

Другая важная задача — это **разделение доступа**.

Разделение доступа — это предоставление одной и той же информации разным пользователям.

Два разных пользователя, работающих в сетевой бухгалтерской программе, могут захотеть одновременно открыть на своих экранах одну и ту же хозяйственную операцию. Реак-

ция программы в этой ситуации зависит от ее внутреннего устройства. Здесь возможны варианты.

Первый вариант: программа откроет хозяйственную операцию первому по очереди пользователю, а второму выдаст сообщение о том, что открыть запрашиваемую операцию в настоящий момент невозможно.

Другой возможный вариант: программа откроет хозяйственную операцию на экранах компьютеров обоих пользователей. Если же теперь оба пользователя внесут какие-либо изменения в хозяйственную операцию и оба решат записать их в базу данных, то программа послушно выполнит две команды записи. В итоге в базе данных окажется записанной хозяйственная операция в версии того пользователя, который даст команду записи последним.

Небольшая оговорка для читателей, которые хорошо владеют проблемой.

В представленных здесь таблицах ключом назначалось поле, которое вводилось специально для этой цели.

*На компьютерном языке ключ, назначенный таким образом, называется **суррогатным ключом**.*

*Без **суррогатного ключа** можно обходиться, назначая ключом поля или даже комбинации полей, которые уже есть в таблице. Такой ключ будет называться **естественным ключом**.*

*Например, в таблице **Счета** в качестве естественного ключа можно было бы выбрать поле **Номер**. По этому полю запись будет определяться однозначно, поскольку в базе данных не может быть двух счетов с одинаковыми номерами; бухгалтерская программа обязательно следит за этим.*

У суррогатных ключей есть плюсы и минусы. Очевидный минус — суррогатные ключи занимают дополнительную память. (Хотя на это уже давно никто не обращает внимания.) Очевидный плюс — упрощение и ускорение многих операций.

*Например, если в таблице **Счета** ключом будет назначено поле **Номер**, то аналогичное по характеристикам поле будет введено в качестве внешнего ключа в тех таблицах, где есть ссылки на таблицу **Счета**. Если пользователь решит изменить номер какого-то счета, то программа должна будет просмотреть все таблицы, где есть ссылки на таблицу **Счета**, и поменять значения внешнего ключа.*

Если же в таблице **Счета** используется **суррогатный ключ**, то в случае изменения номера какого-либо счета программа меняет одно-единственное значение поля **Номер** только в этой таблице. В других таблицах ничего менять не нужно.

Кроме того, поиск записи в таблице по **суррогатному ключу** выполняется быстрее, поскольку суррогатный ключ, как правило, короче естественного.

Идея **суррогатного ключа** поддерживается стандартом разработки реляционных баз данных **IDEF1X**. Этот стандарт требует выбирать ключ таблицы таким образом, чтобы пользователь не мог его менять.

Хотя, с другой стороны, стандарт **IDEF1X** не является единственным в своем роде и ни для кого не является догмой. В частности, он не является догмой для **Access**, которая позволяет конструировать базы данных как с суррогатными ключами, так и с естественными ключами.

Но вернемся к нашей базе данных из трех таблиц.

На приводимом здесь рис. 19 представлена схема базы данных, которая показывает все таблицы и связи между ними в том виде, который удобен для разработки структуры базы данных. Принцип построения схемы заимствован из программы **Access**.

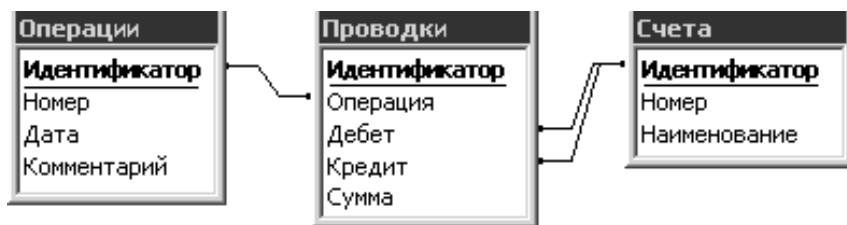


Рис. 19. Схема данных

На схеме данных изображено три прямоугольника, каждый из которых соответствует таблице. В заголовочной части каждого прямоугольника показано название таблицы, ниже приведены названия полей. Название ключевого поля выделено жирным шрифтом и подчеркнуто.

Соединительные линии между полями показывают связи между таблицами, точнее, между их полями.

Наша база данных достаточно проста. Продвинутый компьютерный пользователь легко создаст подобную базу данных,

например, с помощью все того же **Microsoft Access**, легко добавит таблицы для документов, которых не было в нашей схеме, легко установит новые связи.

Однако делать всего этого не нужно.

Для ведения компьютерной бухгалтерии написано большое количество специальных бухгалтерских программ. Эти программы дают бухгалтерам возможность записывать хозяйственные операции и документы, а также предоставляют много дополнительных удобств.

Разработчики программ оказывают поддержку своим пользователям, оперативно отслеживают изменения действующего законодательства и вносят соответствующие изменения.

Ну зачем же делать самому то, что уже сотни раз и хорошо сделано другими!

Бухгалтерская программа в окружении других программ

Бухгалтерская программа — это теперь основной рабочий инструмент бухгалтера. Но не единственный инструмент.

Другой весьма полезной для бухгалтера программой является **Microsoft Excel**. Эта программа представляет собой универсальную систему для работы с электронными таблицами. **Microsoft Excel** входит в состав комплекта **Microsoft Office**.

С помощью **Excel** бухгалтер может делать произвольные расчеты, которые в старые добрые времена делались с помощью чистого листа бумаги и калькулятора.

Excel — это незаменимый инструмент для одноразовых расчетов. Но повторяющихся расчетов с помощью **Excel** в практике бухгалтера быть не должно. Все, что повторяется, должно быть загнано в жесткие рамки бухгалтерской программы. Если не получается загнать — значит, плоха бухгалтерская программа.

Объяснение этому следующее. Через некоторое время результаты повторяющихся расчетов потребуется обобщать, анализировать, в общем, потребуется делать по ним отчеты. А отчеты получается делать тогда, когда исходная информация для отчета хранится в строгой табличной форме, то есть в таблицах баз данных. А листы Excel — это форма слишком свободная.

Вообще-то на современном предприятии автоматизация и компьютеризация коснулись не одной только бухгалтерии. И начинались они совсем в другом месте.

Процесс автоматизации начинался непосредственно на производстве, в цехах. Станок рабочего оснащался электроникой: датчиками, управляющими и простейшими вычислительными устройствами. Получалось **автоматизированное рабочее место (АРМ)**. Когда все автоматизированные рабочие места цеха соединялись в сеть с центральным диспетчерским пунктом, получалась **автоматизированная система управления производством (АСУП)**.

С появлением персональных компьютеров активно пошел встречный процесс: автоматизация работы тех подразделений, которые находятся ближе всего к руководителю предприятия, в первую очередь — автоматизация бухгалтерии.

*Тогда даже появился такой термин — **АРМ бухгалтера**, который дожил до наших дней. АРМ бухгалтера — это персональный компьютер с установленной на нем бухгалтерской программой.*

Через некоторое время два процесса автоматизации встретились. Получился конгломерат под названием **КИС** — корпоративная (или комплексная) информационная система.

КИС — это совокупность баз данных, программ, компьютерных сетей и оборудования. Структура и логика работы **КИС** может быть довольно сложной.

Базы данных рассредоточиваются по разным компьютерам и обязательно дублируются. В процессе работы КИС происходит обмен информации между разными базами, в частности, базы данных высокого ранга собирают сводную информацию из баз данных более низкого ранга.

Одна и та же программа, входящая в состав КИС, может работать с информацией из разных баз данных, и наоборот, разные программы могут обращаться к одной базе.

Программы, входящие в состав КИС, называются **модулями КИС**. Модули КИС могут работать как по отдельности, так и совместно.

Для того чтобы разные модули КИС могли работать одновременно и обмениваться между собой информацией, разработчиками КИС определяются правила взаимодействия этих программных модулей — **межпрограммный интерфейс**.

В состав КИС обязательно входят бухгалтерский модуль и бухгалтерская база данных.

Бухгалтерских модулей может быть даже несколько. Они могут быть выделены в соответствии с отдельными участками работы бухгалтерии, например, так: 1) расчет зарплаты,

2) учет движения товарно-материальных ценностей, 3) кассовые операции, 4) банковские операции. Над всеми этими бухгалтерскими модулями должен быть главный бухгалтерский модуль, который позволяет работать с журналом хозяйственных операций и делать бухгалтерские отчеты.

КИС — это дальнейшее облегчение текущей бухгалтерской работы. Бухгалтерам больше не требуется самолично вводить в бухгалтерскую базу данных информацию о тех материальных документах, которые формируются в других подразделениях предприятия. Вся информация о перемещении материальных ценностей попадает в бухгалтерскую базу данных из других модулей КИС автоматически. В стандартных ситуациях бухгалтерский модуль сам формирует проводки по этим документам и записывает их в журнал хозяйственных операций. И только в сложных ситуациях бухгалтерский модуль просит бухгалтера сделать проводки для документа. (По-другому эта процедура называется *проведением документа*, или *разноской документа*.)

При работе с КИС бухгалтера могут первоначально испытывать некоторое неудобство из-за того, что в журнале хозяйственных операций вдруг появляются операции, которых они не вводили. К этому надо просто привыкнуть. А операции пусть лучше появляются сами, чем вводить все операции вручную.

Но вернемся к КИС как к таковой.

Идеальная КИС отслеживает перемещение материальных ценностей внутри предприятия с точностью до последнего гвоздя и до отдельного рабочего места. Она обеспечивает управление финансами, материальными потоками, производством, проектами и сервисным обслуживанием, качеством, а также персоналом предприятия. Кроме того, она обеспечивает предприятию текущее и стратегическое планирование.

Такая идеальная КИС в наше время называется *системой ERP — Enterprise Resources Planning system*, что переводится с английского как *система планирования ресурсов предприятия*. Компьютерными фирмами мирового уровня разработано довольно большое количество компьютерных систем, претендующих на этот титул.

Мировое лидерство среди систем *ERP* занимает система *R/3*, разработанная фирмой *SAP* — транснациональной корпорацией германского происхождения. Система *SAP R/3* внедрена на нескольких крупнейших российских предприятиях, а также принята в качестве отраслевого стандарта российских железных дорог.

К востоку от нас, в Японии, существует аналог **системе ERP**. Это **система JIT**, что расшифровывается как **Just-In-Time** и переводится **точно в срок**. Методы **JIT** под названием **Kanban (канбан)** впервые появились там на фирме **Toyota (Тоёта)**.

Система **JIT** ориентирована на то, что каждый работник предприятия должен быть обеспечен сырьем и материалами именно в тот момент, когда они ему понадобятся, не раньше и не позже. Система **JIT** — это не просто информационная система, это целая философия работы. Эта система требует от каждого работника предельно четкого исполнения инструкций. Такой системе сложно прижиться на российской почве.

Системы ERP, безусловно, применимы на крупных промышленных предприятиях с хорошо отлаженным производством. Правда, внедрение такой системы на предприятии — удовольствие дорогое, болезненное и требующее времени.

Реальностью большинства российских предприятий является так называемая «лоскутная» автоматизация: на предприятии сосуществует несколько информационных систем, которые охватывают только наиболее важные участки работы предприятия и обмениваются между собой информацией по мере необходимости.

Плохо это или хорошо — однозначно сказать невозможно.

*Словосочетание «лоскутная» автоматизация звучит немного обидно, поэтому вместо него можно было бы использовать словосочетание **не ERP-система**. К **не ERP-системам** относится большинство программных продуктов, которые предлагают для автоматизации предприятий отечественные разработчики.*

В количестве различных вариантов и идей по поводу автоматизации сейчас можно просто утонуть. Но в последнее время набирает силу одна новая идея, которая совершенно не противоречит идее «лоскутной» автоматизации.

Эта идея заключается в следующем.

На предприятии не должно быть единой жесткой информационной системы. И внедрять ее хлопотно, и не дает она необходимой гибкости. Информационная система предприятия вполне может существовать в виде отдельных программных модулей, программ, небольших автономных информационных систем, которые могут быть разработаны совер-

шенно разными фирмами. Но обмен информацией между всеми этими модулями и системами должен проходить через одну специальную программу — промежуточное программное обеспечение.

Это промежуточное программное обеспечение должно предоставлять стандартный межпрограммный интерфейс для программных модулей от любых производителей.

Внутри этой идеи идет конкурентная борьба между компьютерными фирмами мирового уровня, предлагающими свои варианты и свои стандарты.

Жесткая единая КИС, или мягкое соединение отдельных программных модулей — какая из этих двух идей возьмет верх, покажет будущее. Скорее всего, свое место найдется всем хорошим идеям.

Ну а в наше время идея единой КИС уже идеально подошла для розничной торговли продовольственными товарами.

Все мы бывали в современных продовольственных супермаркетах, организованных по принципу самообслуживания, и видели, как быстро там работает продавец-кассир. Видно на глаз, что производительность его труда в несколько раз превышает производительность труда его коллеги в том магазине, который организован по старомодному принципу прилавочной торговли.

Вместо кассового аппарата на рабочем месте продавца-кассира стоит **POS-терминал**. (**POS** расшифровывается как **Point of Sale** и переводится как **точка продажи**.) **POS-терминал** — это персональный компьютер с небольшим экраном и клавиатурой, к которому подсоединены лазерный сканер — устройство для чтения штрих-кода товара — и принтер — устройство для печати кассового чека. Кроме того, к POS-терминалу могут быть подсоединены электронные весы и устройство для считывания пластиковых карт. Все это оборудование стоит несколько тысяч долларов, но оно того стоит.

Все POS-терминалы магазина соединены в компьютерную сеть и управляются сетевой торговой программой. Через торговую программу POS-терминалы имеют доступ к единой торговой базе данных.

На упаковки всех товаров, которые находятся в торговом зале, нанесены **штрих-коды**. **Штрих-код** — это набор полосок разной ширины, соответствующий некоторому набору цифр.

Лазерный сканер умеет читать эти полосы и переводить их в цифры.

Поэтому для того, чтобы ввести в POS-терминал название товара и его стоимость, продавцу-кассиру достаточно просто поднести товар к сканеру. Сканер прочитает штрих-код товара и передаст его через POS-терминал торговой программе, которая по считанному значению штрих-кода найдет товар в базе данных, а затем определит его название и цену.

Информация, извлеченная из базы данных, появится на экране POS-терминала.

Продавец-кассир пользуется клавиатурой минимально: чтобы ввести количество одинаковых товаров или чтобы дать команду печати кассового чека на принтере. Ну и, конечно, при сбоях сканера.

За наполнение торговой базы данных информацией отвечают товароведы. Их рабочие места также оборудованы по последнему слову техники: компьютерами и сканерами. Компьютеры товароведов подключены в ту же самую компьютерную сеть, что и POS-терминалы, и имеют доступ к той же самой торговой базе данных.

*Сейчас во всем мире практически все товары, предназначенные для розничной продажи, маркируются штрих-кодами. Штрих-код наносится на упаковку товара еще на заводе-производителе. Штрих-код **уникален** для каждого вида упаковки товара. Уникальность штрих-кода означает, что штрих-код не может повториться на другом виде упаковки того же товара, на другом товаре и у другого производителя.*

Идея штрих-кода аналогична идее азбуки Морзе. В азбуке Морзе цифра или буква представляется последовательностью точек и тире. А в штриховом кодировании цифра или буква представляется последовательностью узких и широких полосок: узкая полоска — это как бы точка, а широкая — это как бы тире.

*На всех континентах, за исключением Северной Америки, принята единая система штрихового кодирования товаров под названием **EAN-13**. Число 13 в этом названии означает количество цифр, используемых для кодирования. Это означает, что в системе EAN-13 каждому виду упаковки каждого товара назначается уникальный номер, состоящий из 13 цифр.*

Процесс приемки товароведом новой партии товара от поставщика выглядит довольно просто. Товаровед подносит образец каждого товара к сканеру и считывает сканером его штрих-код. Этот код передается компьютером в торговую программу. Торговая программа находит в базе данных запись соответствующего товара и показывает ее на экране компьютера товароведа. После этого товаровед вводит количество товара и разную дополнительную информацию: номер накладной, номер партии, реквизиты поставщика и прочее.

Если же товар оказался новым и его описания в торговой базе не нашлось, то с помощью клавиатуры товаровед заполняет описание товара и вводит параметры нового товара в торговую базу данных.

Некоторые проблемы сотрудникам магазина создают весовые товары, то есть такие товары, которые не имеют стандартных упаковок.

Все весовые товары пронумерованы: в информационной системе им присвоены внутренние номера, которые обычно короче, чем код EAN-13.

При приемке весового товара товаровед должен определить его номер, его вес и внести эту информацию в торговую базу данных.

Для того чтобы покупатель мог купить весовой товар, его надо упаковать. Упаковкой весовых товаров занимаются специальные сотрудники магазина — фасовщики. Они делят весовой товар на порции, упаковывают их и затем наклеивают на порции этикетки с внутренними штрих-кодами магазина.

Внутренний штрих-код содержит внутренний номер товара, а также информацию о его весе и цене. Система внутреннего штрихового кодирования отличается от EAN-13. Внутренние штрих-коды имеют право на существование только в пределах магазина.

Возможен и другой вариант работы с весовыми товарами: взвешивание и определение его цены производится на рабочем месте продавца-кассира. Для этого к POS-терминалу должны быть подключены электронные весы.

Сканер POS-терминала умеет читать как штрих-код EAN-13, так и внутренний штрих-код.

Пока товар находится в магазине и еще не попал в корзину покупателя, с ним могут происходить разные события, информация о которых будет отражаться в торговой базе данных. Одно такое событие — передача партии товара со склада в торговый зал, которое подтверждается документом под названием ***накладная на внутреннее перемещение***. (На языке

торговых работников этот документ может называться **заборным листом**.) Другое возможное событие — переоценка партии товара, то есть уменьшение или увеличение ее цены.

Управляет всей работой супермаркета комплексная информационная система, основу которой составляет торговая программа. На правах отдельного программного модуля в состав информационной системы входит бухгалтерская программа.

С точки зрения компьютерных специалистов ничего сложного в задаче автоматизации супермаркета нет. Поэтому в качестве вполне полноценной и вполне комплексной информационной системы для супермаркета выступают те самые программные продукты отечественных компьютерных фирм, которые на крупном промышленном предприятии способны выступить лишь в качестве средства «лоскутной» автоматизации.

Теперь отойдем от проблем автоматизации супермаркетов и вернемся к общим проблемам бухгалтерских программ.

Модули и интерфейсы

Бухгалтерским программам приходится работать в окружении совершенно разных программ.

Но и сами бухгалтерские программы могут быть устроены по-разному.

Бухгалтерская программа может быть устроена по модульному принципу, то есть разделена на несколько частей — модулей. Как уже говорилось, **программный модуль** — это отдельная программа, которая может работать как вместе с другими программными модулями, так и сама по себе.

Модули могут быть выделены по участкам работы бухгалтерии: модуль кассовых операций, модуль учета движения материальных ценностей и так далее. Один из модулей может считаться **базовым**. **Базовый модуль** — это такой модуль программы, без которой другие модули программы работать не могут.

Об удобстве модульного подхода можно поспорить лишь с одной оговоркой: в компьютерной бухгалтерии весьма разумно в отдельный программный модуль выносить расчет заработной платы. Ведь, с одной стороны, при расчете заработной платы используется большой объем информации, которая никак не используется остальной бухгалтерией. Эта информация будет целее, если

хранить ее отдельно и в отдельной базе данных — базе данных сотрудников предприятия.

С другой стороны, расчет зарплаты дает совсем немного информации для остальной бухгалтерии — всего лишь несколько проводок в месяц. (Эти проводки должны показать общую сумму начисленной зарплаты работников предприятия, а также общие суммы налогов на зарплату.) Их несложно набить и руками.

Идея выделения расчета зарплаты в отдельный программный модуль, в частности, реализована в комплекте программ **1С: Предприятие**.

Но модульному подходу имеется альтернативная идея: альтернативные **пользовательские интерфейсы**. Это когда одна и та же программа позволяет выбрать для разных пользователей разные **пользовательские интерфейсы**. То есть бухгалтерскую программу можно настроить таким образом, чтобы на экранах разных пользователей ее **главное окно** выглядело по-разному.

Посмотрим на рис. 9 (глава **Бухгалтерская программа на экране компьютера**). На этом рисунке изображено главное окно нашей несуществующей программы. Такое главное окно, наверное, будет удобным для главного бухгалтера. Но кассиру с таким окном работать будет не слишком удобно: кассовые документы спрятаны в меню слишком глубоко. Для удобства кассира было бы хорошо создать специальный **пользовательский интерфейс** кассира, где команды работы с кассовыми документами были бы вынесены на самый верхний уровень главного меню.

На этом наш обзор общих проблем компьютеризации бухгалтерской деятельности позвольте считать завершенным.

Более глубоко разбираться с компьютерной бухгалтерией имеет смысл сидя за персональным компьютером и на примере конкретной бухгалтерской программы. У любой хорошей бухгалтерской программы есть встроенная справочная система; если что-то будет непонятно, можно будет обратиться к ней.

Ну а в следующей части книги обратимся к другим важным проблемам бухгалтерии, которых нам удавалось не затрагивать до сих пор.

День 10: Не элементарно, но нужно знать

Амортизация

Амортизацию основных средств мы уже упоминали в первой части этой книги под названием **Бухгалтерия на бумаге**.

Амортизация основных средств — это, наверное, самый сложный и самый дискуссионный вопрос в теории бухгалтерского учета.

С одной стороны, амортизация — это процесс постепенного переноса стоимости основных средств на стоимость проданных товаров или проданной продукции предприятия. Ведь основное средство — это вещь, которая приобретена предприятием не просто так, а для пользы дела, для того, чтобы предприятие успешно выполняло свои функции. Служит основное средство, как минимум, несколько лет, и за этот срок оно вносит свой вклад во многое из того хорошего, что делается на предприятии.

Поэтому бухгалтерия предприятия должна включить стоимость основного средства в состав себестоимости готовой продукции и товаров, которые предприятие продаст в течение срока службы основного средства.

Остается вопрос: как распределять стоимость основного средства между продуктами и товарами, которые будут проданы за все это время? Простой вариант ответа: равномерно во времени, списывая одну и ту же денежную сумму в конце каждого месяца всего срока службы основного средства. Сложный вариант ответа: неравномерно во времени, учитывая степень полезности основного средства в разные периоды его эксплуатации. Например, в начале срока службы основного средства, пока оно еще новое и пользы от него больше, списываемые суммы могут быть побольше. А в конце срока службы, когда оно уже старое и проку от него стало мало, суммы могут быть поменьше. Другой сложный вариант ответа: можно каждый месяц замерять какой-нибудь технический показатель, который характеризует интенсивность использования основного средства (например, для автомобиля это его пробег), и затем рассчитывать списываемую сумму пропорционально этому показателю.

Сложные варианты влекут за собой дополнительные хлопоты, поэтому на практике ими пользуются неохотно.

Подойдем к вопросу амортизации совсем с другой стороны. В бухгалтерском учете есть такое понятие, как **остаточная стоимость**.

Остаточная стоимость определяется как разница между **начальной стоимостью** основного средства и суммой амортизации основного средства, накопленной с момента начала его использования.

Сказанное можно описать следующей формулой:

$$\text{Остаточная стоимость} = \text{Начальная стоимость} - \text{Накопленная амортизация.}$$

Это не единственный способ определения остаточной стоимости. Остаточная стоимость, рассчитанная таким способом, называется **исторической стоимостью**.

Из представленной формулы можно получить другую формулу:

$$\text{Накопленная амортизация} = \text{Начальная стоимость} - \text{Остаточная стоимость.}$$

При расчете амортизации бухгалтер может действовать в соответствии с последней формулой. Получается следующий алгоритм начисления амортизации.

В конце каждого расчетного периода бухгалтер определяет остаточную стоимость основного средства. (Как ее можно определять, об этом чуть ниже.) По последней формуле бухгалтер вычисляет, какая должна получиться новая сумма накопленной амортизации. Затем бухгалтер смотрит по отчетным данным, какова была старая сумма накопленной амортизации основного средства на конец предыдущего периода. Затем определяет разницу между новой суммой накопленной амортизации и старой суммой — это и есть та сумма амортизации, которую надо начислить за текущий расчетный период.

Как можно определять остаточную стоимость — здесь возможны варианты.

Остаточную стоимость основного средства можно определять как **ликвидационную стоимость**.

Ликвидационная стоимость основного средства — это та денежная сумма, за которую основное средства реально можно продать. Такое бывает, например, в случае ликвидации предприятия.

Остаточную стоимость основного средства можно определять как **восстановительную стоимость**.

Восстановительная стоимость основного средства — это та денежная сумма, за которую аналогичное основное средство с аналогичной степенью изношенности реально можно купить. Такое может потребоваться, например, в случае внезапной порчи или в случае кражи основного средства.

Восстановительная стоимость основного средства отличается от ликвидационной стоимости: восстановительная стоимость больше. Поэтому эти два разных подхода к определению остаточной стоимости дают два разных результата расчета амортизации.

Подход к расчету амортизации через определение ликвидационной стоимости может дать парадоксальный результат.

Например, предприятие, занятое выпуском уникальной продукции, специально заказало и купило уникальное оборудование. Если же будет внезапно принято решение о ликвидации предприятия, то это уникальное оборудование можно реально продать только по цене металлолома (естественно, за вычетом затрат на демонтаж оборудования). Получается, что в бухгалтерском учете то уникальное оборудование, которое рассчитано на несколько лет работы, должно быть практически полностью списано на амортизацию в первый же месяц его использования.

Понятие ликвидационной стоимости — это память о страшных историях из периода начального развития капитализма, когда предприятия лопались, а их имущество распродавалось на аукционах с молотка. Бухгалтер предприятия того периода чувствовал себя сидящим на бочке с порохом и считал себя обязанным в любой момент быть готовым к ликвидации предприятия.

Но в наше время стало понятно, что уникальное оборудование не следует отправлять на металлолом и что работающее предприятие невыгодно распродавать в виде отдельных предметов. Предприятие выгодно продавать целиком и только когда оно успешно работает. На худой конец, можно продавать отдельные подразделения предприятия.

Для определения продажной стоимости предприятия или подразделения имеет значение, как красиво оно смотрится

в целом, какую оно дает прибыль, какую прибыль можно ожидать от него в будущем. И неважно, по какой конкретно остаточной стоимости в бухгалтерии числится то или иное основное средство.

Еще следует упомянуть, что определение восстановительной, ликвидационной стоимости — процедура, с одной стороны, хлопотная, а с другой стороны, не гарантирующая правильного результата.

Подход к расчету амортизации через определение ликвидационной стоимости в отечественном учете практически не используется.

Посмотрим теперь, как могут выглядеть проводки начисления амортизации. Будем исходить из самого первого варианта начисления амортизации, который был упомянут в этой главе: когда основное средство списывается ежемесячно равными долями в течение его срока службы.

Как только на счете **01** появляется новое основное средство, бухгалтер задает его расчетный срок службы в месяцах (на основании бухгалтерского справочника). Затем бухгалтер рассчитывает, какая часть стоимости основного средства приходится на один месяц расчетного срока службы. (Для этого ему нужно поделить стоимость основного средства на количество месяцев.)

Затем на протяжении всего назначенного срока последнего числа каждого месяца бухгалтер **начисляет амортизацию** основного средства. То есть записывает соответствующую проводку.

На производственном предприятии амортизацию относят к затратам на производство. Проводка начисления амортизации основного средства выглядит следующим образом.

Проводка начисления амортизации на производственном предприятии

Номер проводки	Дата	Счет дебета	Счет кредита	Сумма	Комментарий
188	31.10.20**	20 Основное производство	02 Амортизация основных средств	25 000	Начисление амортизации автомобиля Mercedes S600

На предприятии оптовой или розничной торговли производства нет. Зато там есть расходы на продажу, по-другому называемые **торговыми издержками**.

Проводка начисления амортизации на торговом предприятии будет выглядеть следующим образом.

Проводка начисления амортизации на торговом предприятии

Номер проводки	Дата	Счет дебета	Счет кредита	Сумма	Комментарий
188	31.10.20**	44 Расходы на продажу	02 Амортизация основных средств	25 000	Начисление амортизации автомобиля Mercedes S600

В бухгалтерских программах процесс начисления амортизации предельно облегчен.

Для хранения информации об отдельных основных средствах могут использоваться субсчета счета 01. Но удобнее для учета основных средств иметь в бухгалтерской базе данных отдельную таблицу со следующими колонками:

- **название основного средства;**
- **начальная стоимость;**
- **дата постановки на баланс;**
- **расчетный срок службы в месяцах.**

Этих колонок достаточно для автоматического начисления амортизации.

Процедура автоматического начисления амортизации основных средств обязательно входит в состав бухгалтерской программы. В конце каждого месяца бухгалтер запускает эту процедуру. Процедура перебирает весь список основных средств, выбирает те, срок службы которых еще не закончился, и формирует по ним проводки.

По окончании расчетного срока использования основного средства амортизация перестает начисляться. Сумма накопленной амортизации сравнивается с начальной стоимостью основного средства. Это значит, что стоимость основного средства уже полностью вошла в себестоимость готовой продукции и проданных товаров.

Забалансовые счета

До сих в этой книге речь шла о бухгалтерских счетах, номера которых находятся в интервале от **01** до **99**. Счета с такими номерами еще называются **балансовыми бухгалтерскими счетами**.

Но на самом деле это еще не все бухгалтерские счета.

Балансовые бухгалтерские счета называются **балансовыми** потому, что проходящие через них денежные суммы имеют непосредственное отношение к собственности предприятия. На **балансовых бухгалтерских счетах** показывается движение денежных средств и материальных ценностей, которые являются собственностью или обязательствами предприятия. К **балансовым счетам** относятся и **временные счета**, которые закрываются (обнуляются) к моменту составления баланса. Ведь в конечном итоге все денежные суммы, прошедшие через **балансовые бухгалтерские счета**, попадают в итоговые суммы бухгалтерского баланса и других официальных бухгалтерских отчетов предприятия.

Кроме **балансовых бухгалтерских счетов**, бывают **забалансовые счета**.

На **забалансовых счетах** учитывается информация второстепенного значения и не имеющая прямого отношения к имуществу и к обязательствам предприятия.

Например, если предприятие оказывает складские услуги, то стоимость чужих товаров, находящихся на его территории, не должна учитываться на балансовых счетах. Но она может быть показана на счетах **забалансовых**.

Забалансовый счет отличается от балансового счета по внешнему виду номера счета. Балансовые счета имеют двузначные числовые номера, а забалансовые счета имеют трехзначные числовые номера, например, **001**, **002**. В компьютерных бухгалтерских программах для забалансовых счетов используются еще и буквенные номера, например, **ЗБЛ** или **СКЛ**.

Так же, как и балансовые счета, забалансовые счета могут иметь субсчета. Номера субсчетов к забалансовому счету **001** могут выглядеть, например, так: **001-1** и **001-2**.

По правилам бухгалтерского учета забалансовый счет не может быть использован в проводке. Но он может быть использовать в **простой записи**.

Простая запись — это неполноценная проводка. В **простой записи** задействуется один бухгалтерский счет (вместо двух счетов, которые задействуются в проводке).

Поэтому простые записи можно было бы записывать отдельно от проводок, в специальных табличных формах с меньшим количеством колонок.

Но на практике **простые записи** удобно вводить вперемешку с проводками в общий журнал хозяйственных опера-

ций. Именно так делается в компьютерных бухгалтерских программах.

Простая запись отличается от проводки тем, что в ней не заполняется либо колонка **Счет кредита**, либо колонка **Счет дебета**. Например, прием на хранение чужого товара может быть отражен следующей записью в журнале хозяйственных операций.

Простая запись приема на хранение чужого товара

Номер проводки	Дата	Счет дебета	Счет кредита	Сумма	Комментарий
100	07.10.20**	002 Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение	—	4 400 000	Товарно-транспортная накладная № 1133 ЗАО «АБВГД»

В компьютерной бухгалтерской программе в качестве пары к забалансовому счету в бухгалтерской программе обычно используется какой-нибудь фиктивный бухгалтерский счет, например, счет с номером **00**.

Налоговый учет

Налоговый учет — это веяние с Запада. Сама по себе идея налогового учета просто прекрасна. Государство как бы говорит предприятию: вы там у себя учитывайте свои деньги и свое имущество по тем правилам, которые согласуете внутри себя и которые считаете для себя наиболее удобными. Но для меня извольте определять финансовые результаты своей работы и, соответственно, рассчитывать налоги по тем правилам, которые я вам скажу. Учет, который вы будете вести только для себя, пусть называется по-прежнему бухгалтерским учетом, а тот учет, который вы теперь будете вести специально для меня, будет называться по-новому: налоговым учетом.

Идея была чудо как хороша, но дошла она до нас в сильно ослабленном виде. Налоговый учет коснулся расчета только одного налога: налога на прибыль. Остальные налоги с предприятия по-прежнему рассчитываются по данным бухгалтерского учета.

Поэтому вместо одного бухгалтерского учета бухгалтерия предприятия теперь формально ведет два разных учета: бухгалтерский и налоговый. Свободы предприятию этот факт не добавил никакой, поскольку оба учета, и бухгалтерский, и налоговый, влияют на расчет налогов и, соответственно, контролируются государством в лице налоговой инспекции.

На практике такой налоговый учет имеет смысл совместно с бухгалтерским учетом.

И на практике будет получаться следующее. **Налоговый учет** — это просто дополнительные записи по некоторым хозяйственным событиям в интересах налоговой инспекции с целью последующего расчета налога на прибыль.

В российском законодательстве по поводу налогового учета определено, что измерители для группировки информации налогового учета должны называться **аналитическими регистрами налогового учета**. Аналитические регистры связаны между собой иерархической структурой в виде перевернутого дерева: регистры более низкого уровня входят в состав регистров более высокого уровня.

С точки зрения компьютерной бухгалтерии ничего нового в этом нет. В базах данных налоговые регистры просто вводятся в таблицу плана счетов как отдельная гроздь из забалансовых субсчетов. Другой вариант — использовать дополнительный план счетов налогового учета.

Для нумерации забалансовых субсчетов налогового учета в принципе можно использовать номера глав, статей и пунктов статей Налогового кодекса.

*Тогда, например, для учета расходов на амортизацию основных средств в целях налогового учета можно было бы использовать забалансовый субсчет **НУ-2-258 Амортизируемое имущество**. Здесь **258** — это номер соответствующей статьи Налогового кодекса. Субсчет **НУ-2-258** будет входить в состав субсчета **НУ-2 Расходы**, где цифра **2** — это признак аналитического налогового регистра **Расходы**, предусмотренного Налоговым кодексом. Ну а субсчет **НУ-2** уже будет входить в состав счета **НУ Налоговый учет**, который будет единым забалансовым счетом для всех аналитических налоговых регистров.*

В компьютерной бухгалтерии целесообразно организовать налоговый учет таким образом, чтобы в одной хозяйственной операции находились и записи в целях бухгалтерского учета (это будут проводки), и записи в целях налогового учета (это

будут простые записи). Для контроля удобно, чтобы эти записи шли парами, то есть так, чтобы каждая простая запись располагалась после соответствующей проводки.

А по-хорошему проблема налогового учета должна быть сведена к проблеме настройки бухгалтерской программы. Так, чтобы подавляющее большинство записей для налогового учета формировалось бухгалтерской программой автоматически, без участия бухгалтера.

Налог на добавленную стоимость

Предприятие платит государству несколько налогов за себя самого и за своих сотрудников. Самые заметные налоги — это налог с прибыли, налог на добавленную стоимость, налог на имущество, налог на доходы физических лиц и единый социальный налог.

Обычно эти налоги платятся после окончания каждого месяца. Сумма каждого налога определяется денежным расчетом.

Чтобы рассчитать налог на прибыль, бухгалтерия должна сначала определить прибыль предприятия. Чтобы рассчитать налог на имущество, бухгалтерия должна сначала определить стоимость имущества предприятия. Чтобы рассчитать налог на доходы физических лиц, а также единый социальный налог, бухгалтерия должна сначала определить доходы каждого сотрудника.

Каждый из упомянутых денежных расчетов — весьма серьезное мероприятие. Но происходит оно в пределах бухгалтерии и отражается в журнале хозяйственных операций одной или несколькими проводками.

Совсем другое дело — налог на добавленную стоимость. Проводок этот налог дает много.

Об этом налоге и пойдет речь в этом разделе.

Добавленная стоимость — это прирост стоимости продукта, происшедший на предприятии. На производственном предприятии добавленная стоимость — это стоимость проданной готовой продукции минус стоимость сырья, использованного для ее производства. На торговом предприятии добавленная стоимость — это разница между ценой проданных товаров и ценой их приобретения.

Получается, что в добавленную стоимость попадают зарплата сотрудников предприятия, единый социальный налог на их зарплату, прибыль предприятия и некоторые другие расходы.

Налог на добавленную стоимость обычно называют сокращенно — НДС.

Для исчисления НДС бухгалтерией предприятия существует отдельный документ — **счет-фактура**.

Счет-фактура выписывается на предприятии при продаже товара другому предприятию. Обычно он выписывается одновременно с **товарно-транспортной накладной**.

Из-за своего большого размера внешний вид счета-фактуры в книге не показан.

В счете-фактуре содержится перечень отгружаемых товаров, для каждого из которых указывается следующее:

- стоимость товара без НДС;
- ставка НДС;
- сумма НДС;
- цена товара с НДС.

Обычная ставка НДС составляет 18% от стоимости товара без НДС. Для льготных товаров бывают ставки 10% и 0%.

На предприятии, которое отгрузило товар, счет-фактура регистрируется в бухгалтерском журнале под названием **книга продаж**. На предприятии, которое товар получило, счет-фактура регистрируется в бухгалтерском журнале под названием **книга покупок**.

Есть исключение. Если товар продается в магазине обычному покупателю, то счет-фактура не выписывается. Покупателю выдается кассовый чек, копия которого остается в кассовом аппарате.

Но все равно на основании кассовых чеков бухгалтерия магазина рассчитывает сумму НДС проданных товаров. И все равно бухгалтерия магазина должна вести **книгу продаж**.

Счета-фактуры обычно выписываются с помощью компьютерной программы. На основании заполненных счетов-фактур программа может сформировать книгу продаж.

Книга покупок в компьютерной бухгалтерии может быть представлена в виде отдельного списка, куда бухгалтер будет заносить сведения из счетов-фактур поставщиков предприятия.

Проводки, соответствующие счетам-фактурам, компьютерная программа будет формировать автоматически.

Посмотрим, как эти проводки могли бы выглядеть.

Допустим, торговое предприятие получило от поставщика А товар, стоимость которого без НДС составляет 1000 рублей, сумма НДС составляет 180 рублей, а стоимость с НДС составляет 1180 рублей. Это событие должно отразиться следующими двумя проводками, показанными в таблице.

Проводки получения товара торговым предприятием

Номер проводки	Дата	Счет дебета	Счет кредита	Сумма	Комментарий
110	25.05.20**	41 Товары	60-А Расчеты с поставщиком А	1000	Получение товара по накладной и счету-фактуре № 78 ЗАО «А»
111	25.05.20**	68-2 Налог на добавленную стоимость	60-А Расчеты с поставщиком А	180	Получение товара по накладной и счету-фактуре № 78 ЗАО «А»

Допустим, через некоторое время торговое предприятие нашло покупателя на этот же самый товар. Договорная сумма продажи без НДС составила 1100 рублей, сумма НДС составила 198 рублей, сумма с НДС составила 1298 рублей. Событие отгрузки этого товара будет отражено двумя проводками, показанными в следующей таблице.

Проводки отгрузки товара

Номер проводки	Дата	Счет дебета	Счет кредита	Сумма	Комментарий
130	10.06.2004	62 Расчеты с покупателями и заказчиками	90-1 Выручка	1298	Отгрузка товара по накладной и счету-фактуре № 17
131	10.06.2004	90-3 НДС с продаж	68-2 Расчеты с бюджетом по НДС	198	Отгрузка товара по накладной и счету-фактуре № 17

Как видим, в последней записи НДС попал в кредит субсчета **68-2**. В этой же записи появился новый для нас субсчет **90-3 НДС с продаж**. На этом субсчете отдельно накапливается сумма НДС, которая параллельно попадает в итоговую сумму счета **90-1 Выручка**.

В этой главе были показаны хозяйственные операции для конкретного вида деятельности — для оптовой торговли. Для другого вида деятельности проводки, связанные с НДС, могут

выглядеть немного иначе. Но в любом случае на кредите субсчета **68-2 Расчеты с бюджетом по НДС** будет накапливаться сумма НДС, подлежащая уплате в качестве налога в бюджет государства.

Чтобы определить, сколько НДС должно заплатить предприятие по итогам месяца или квартала, главный бухгалтер просто определяет кредитовое сальдо по этому счету на конец отчетного периода. Если сальдо по субсчету **68-2 Расчеты с бюджетом по НДС** вдруг получится дебетовым, это будет означать, что платить налог за этот период не надо.

Аналитический учет

В бухгалтерии предприятия иногда раздаются красивые словосочетания: **синтетический учет** и **аналитический учет**.

Синтетический учет — это учет средств предприятия без подробностей: без количеств и без названий отдельных предметов. **Синтетический учет** показывает только денежные суммы.

Бухгалтерские счета — это как раз и есть средства для ведения **синтетического учета**.

Аналитический учет — это учет детальный, с количествами, названиями товаров и изделий. **Аналитический учет** — это то, чем занимаются кладовщики и прочие материально ответственные лица. **Аналитический учет** они ведут в **инвентарных карточках** или в **инвентарных книгах**. (Теперь все это, конечно, ведется в компьютерных базах данных.)

Бухгалтерия предприятия имеет отношение к такому **аналитическому учету**, как орган верховного надзора за имуществом предприятия.

Бухгалтеры тоже ведут аналитический учет как таковой: это учет отдельных основных средств и их амортизации, а также учет долгов со стороны отдельных покупателей и поставщиков.

Четкого разграничения, что относится к синтетическому, а что к аналитическому учету, нет. В широкой пограничной зоне между синтетическим и аналитическим учетами лежат бухгалтерские **субсчета**. Иногда субсчета называют **аналитическими счетами**, или счетами аналитического учета. А бухгалтерские счета, имеющие субсчета, соответственно называют **синтетическими счетами**, или счетами синтетического учета.

Сторно

На бухгалтерском языке **сторно** означает аннулирование. Бухгалтеры — люди аккуратные. Но и они ошибаются.

В эпоху бумажной бухгалтерии был выработан особый ритуал исправления ошибочных бухгалтерских записей.

Когда в журнале проводок бухгалтер обнаруживал ошибочную запись, то с ней он не делал ничего: не зачеркивал, не стирал и не замазывал белой краской. Но в ближайшей свободной строчке журнала он повторял эту запись еще раз, только красным цветом.

Красный цвет записи имел следующий смысл: число, записанное красным цветом, при подсчете итогов должно вычитаться. Другими словами, денежные суммы, записанные красным цветом, должны восприниматься с противоположным знаком.

Проводка, записанная красным цветом, называется **сторнирующей** (или аннулирующей) проводкой.

После записи сторнирующей проводки бухгалтер записывал правильную проводку уже обычным цветом.

Применение такого сложного способа исправления ошибок в бумажной бухгалтерии было полностью оправдано. Ведь на основании ошибочной проводки бухгалтером (этим же самым или другим) могли быть сделаны записи в главную книгу и другие учетные регистры. Могли быть подсчитаны какие-нибудь промежуточные итоги. А отслеживать, куда успела попасть информация из ошибочной проводки,— дело хлопотное.

Поэтому в эпоху бумажной бухгалтерии ошибочную проводку было проще не зачеркивать, а **сторнировать** (то есть записывать дополнительную **сторнирующую** проводку).

Но в компьютерную эру запрет на удаление проводок автоматически снялся. Теперь ошибочную проводку можно безболезненно удалить из журнала хозяйственных операций. После этого она перестает влиять на какие-либо отчеты.

Осталось одно исключение, когда ошибочная запись относится к периоду времени, за который бухгалтерия уже сдала отчеты собственнику или налоговой инспекции. Если в базе данных изменить такую запись, то будущие отчеты не будут сходиться с уже сданными отчетами.

В такой ситуации бухгалтер вспоминает традиции старины и вводит в бухгалтерскую базу данных сторнирующую проводку.

В качестве даты сторнирующей проводки удобно брать первую дату периода, за который отчеты еще не сдавались.

Денежная сумма сторнирующей записи записывается со знаком «минус».

Отрицательная денежная сумма проводки в компьютерной бухгалтерии обычно является признаком того, что проводка является сторнирующей.

Поэтому в некоторых бухгалтерских программах реализована прекрасная идея: проводка с отрицательной денежной суммой показывается на экране компьютера красным цветом.

Казалось бы, при этом могла бы возникнуть некоторая путаница в голове бухгалтера из-за того, что в бумажной бухгалтерии красный цвет уже сам по себе означал изменение знака денежной суммы, а минус на минус в арифметике дает плюс. Но в новую эру старые традиции быстро забываются, и путаницы не возникает.

Валютный учет

Как правило, бухгалтерский учет на предприятии ведется в национальной валюте того государства, на территории которого оно зарегистрировано.

Наша страна не является исключением. На российских предприятиях бухгалтерский учет ведется в рублях.

Но как действовать, если у российского предприятия помимо рублей есть иностранная валюта?

В этой ситуации бухгалтерия российского предприятия поступает точно так же, как бухгалтерия предприятия в любой другой стране. Для целей бухгалтерского учета иностранная валюта пересчитывается в национальную валюту, то есть в рубли, по официальному курсу пересчета, то есть по курсу Центрального банка.

В то же время бухгалтерия предприятия параллельно учитывает иностранную валюту в этой самой иностранной валюте.

Валютный учет, то есть параллельный учет иностранной валюты в этой самой иностранной валюте, по своей сути является разновидностью забалансового учета.

Но курсы валют меняются. И это создает проблемы.

Рассмотрим пример. Российское предприятие получило товар от иностранного поставщика на сумму 1000 долларов США. В момент получения товара официальный курс доллара был 26 рублей 79 копеек. Поэтому на субсчете **60-И Расчеты с иностранным поставщиком** счета **60 Расчеты с поставщика-**

ми и подрядчиками бухгалтерия зафиксировала долг поставщику этого товара на сумму $26.79 \times 1000 = 26\,790$ рублей.

Но когда предприятие решило расплатиться, курс доллара составил уже 26 рублей 99 копеек. То есть долг иностранному партнеру в рублях на этот момент должен был бы составить в рублевом выражении $26.99 \times 1000 = 26\,990$ рублей, то есть на 200 рублей больше.

Очевидно, что к моменту оплаты бухгалтерия должна откорректировать сумму долга на разницу между двумя рублевыми оценками долларовой суммы, сделанными по разным курсам. Эта разница называется **курсовой разницей**.

Коррекция делается следующей проводкой.

Проводка коррекции на сумму курсовой разницы

Номер проводки	Дата	Счет дебета	Счет кредита	Сумма	Комментарий
140	24.05.20**	91 Прочие доходы и расходы	60-И Расчеты с иностранным поставщиком	200	Начисление курсовой разницы

Здесь появляется счет **91 Прочие доходы и расходы**, название которого говорит само за себя. Счет **91** — один из временных счетов. Сумма, которая накапливается на этом счете, в конце месяца или квартала переносится на счет **99 Прибыли и убытки**.

Курсовая разница возникает во многих других ситуациях. В частности, при покупках и продажах валюты предприятием, если курс сделки отличается от курса Центрального банка.

Все эти разницы учитываются корректирующими проводками и в конечном итоге попадают в состав прибыли или убытка предприятия.

GAAP и другие

Россия становится страной, открытой для западного капитала. И он приходит к нам, но со своими традициями и со своими правилами бухгалтерского учета.

В мировой экономике доминируют Соединенные Штаты Америки. Там бухгалтерский учет ведется по стандарту, называемому **GAAP** (*Generally Accepted Accounting Principles*, что в переводе означает **Общепринятые бухгалтерские принци-**

ны). По этому же стандарту ведут бухгалтерский учет многие транснациональные корпорации.

Если крупная компания любой страны мира желает, чтобы ее акции продавались на мировом рынке ценных бумаг, то она составляет бухгалтерские отчеты по стандарту GAAP.

Строго говоря, GAAP — это вовсе не стандарт. В полном соответствии со своим названием это набор рекомендаций, которые разрабатывает сообщество американских неправительственных бухгалтерских организаций.

Тем не менее, американские бухгалтеры старательно выполняют эти рекомендации.

GAAP является продуктом англо-американской бухгалтерской школы. Географически к этой школе относятся англоязычные страны (США, Великобритания, Канада, Австралия, Новая Зеландия) и примкнувшая к ним Голландия.

Российский бухгалтерский учет строится в традициях так называемой континентальной бухгалтерской школы. К этой школе относятся страны континентальной Европы (Германия, Франция и другие) и Япония.

Для континентальной бухгалтерской школы характерно жесткое регламентирование бухгалтерских процедур государством.

Для англо-американской школы характерна демократичность. Многие вопросы отданы на усмотрение самого предприятия.

В то же время в этой школе усиленное внимание уделяется защите интересов акционеров.

Практически все взрослое население англоязычных стран является акционерами, то есть владеет акциями каких-либо предприятий. Акционеры заинтересованы в том, чтобы бухгалтерская отчетность объективно характеризовала положение дел на предприятии.

Акционеры — это владельцы предприятия. Руководитель предприятия — это наемный сотрудник, которого назначают акционеры на своем общем собрании. Чтобы получать зарплату побольше, руководитель заинтересован в завышении прибыли предприятия и вообще в том, чтобы положение дел на предприятии в глазах акционеров выглядело лучше, чем оно есть на самом деле. И его даже не смущает тот факт, что ради достижения этой цели предприятию придется заплатить налогов больше, чем положено на самом деле.

Руководителем предприятия, как правило, является один из его собственников. Но проблему это не решает.

Проблему пытается решить GAAP. GAAP встает на защиту несчастных акционеров: он воспитывает бухгалтеров в духе

преданности акционерам и ориентирует их на нейтральность и объективность по отношению к руководителям предприятий.

Но вернемся в Россию, где эта проблема пока не знакома.

Новые иностранные владельцы российских предприятий желают видеть бухгалтерские отчеты, подготовленные в соответствии с рекомендациями GAAP. Три самых главных отчета — это *Balance sheet* (баланс), *Income statement* (отчет о доходах) и *Statement of cash flows* (отчет о денежных потоках).

На первый взгляд может показаться, что российский бухгалтер, которому будет поручено сделать эти отчеты, может поступить очень просто: подождать, пока будут готовы российские бухгалтерские отчеты, затем выбрать из них нужные данные и вписать их в бланки отчетов GAAP.

Но на практике так не получается. Слишком велико различие подходов.

Для составления отчетов по GAAP нужно перебрать все хозяйственные события предприятия за отчетный период и заново составить проводки, уже по GAAP.

Другими словами, если перед бухгалтерией российского предприятия поставлена задача составлять бухгалтерские отчеты в соответствии с GAAP, то целесообразно начать вести по GAAP параллельный бухгалтерский учет в отдельной бухгалтерской базе данных.

Этот параллельный учет можно вести укрупненно. Например, можно соединять однотипные хозяйственные события, происшедшие в течение месяца, в одно событие.

Перечислим главные особенности бухгалтерского учета по рекомендациям GAAP, касающиеся рядового бухгалтера.

Особенность первая. В учете по GAAP не принято использовать понятие *активно-пассивный бухгалтерский счет*. Бухгалтерский счет может быть либо активным, либо пассивным.

Это не создает особых проблем западным бухгалтерам, поскольку там принято сначала выполнить работу и выставить за нее счет, а уже потом получить за нее деньги.

Наши активно-пассивные счета расчетов с бюджетом, расчетов с сотрудниками, а также расчетов с поставщиками и подрядчиками в учете по GAAP превращаются в пассивные и относятся к типу *обязательства (liabilities)*. Российские активно-пассивные счета расчетов с покупателями и заказчиками в учете по GAAP превращаются в активные.

А для вполне российской ситуации выполнения работы по предоплате, когда предприятие сначала получает деньги, а потом выполняет работу, можно завести дополнительные счета.

Отсутствие активно-пассивных счетов — это не так уж плохо. Бухгалтерский учет становится более четким.

Особенность вторая. GAAP классифицирует бухгалтерские счета по следующим типам:

- ***assets* — активы: денежные средства, основные средства и долги предприятию;**
- ***liabilities* — обязательства, то есть долги предприятия;**
- ***equity* — собственные средства;**
- ***revenue* (или *income*, или *sales*) — временные счета выручки, или доходов;**
- ***cost of goods sold* — себестоимость товаров, проданных предприятием;**
- ***expenses* — расходы.**

Данная классификация выглядит менее детальной, чем аналогичная классификация российских бухгалтерских счетов. Частично это можно объяснить следующей причиной.

На Западе существует понятие ***управленческий учет***, у нас пока не слишком известное.

Если отбросить нюансы, то ***управленческий учет*** — это та территория, которую отвоевали руководители западных предприятий в деликатной борьбе с акционерами. Сюда относится та часть деятельности западных руководителей и вверенных им предприятий, за которую они не желают ни перед кем отчитываться. Благовидный предлог — защита коммерческой тайны предприятия от конкурентов.

Под этим предлогом руководитель делает недоступной для собственной бухгалтерии информацию о внутренних хозяйственных событиях предприятия. Ведь бухгалтер — это не просто сотрудник предприятия, подчиненный руководителю. Бухгалтер — это казачок, посланный акционерами.

Поэтому бухгалтерский учет западного производственного предприятия не всегда прослеживает процесс превращения сырья в готовую продукцию.

Но на российском предприятии особых секретов от бухгалтерии нет. Поэтому российский бухгалтер вполне может включить в план счетов GAAP счета для учета производственных запасов, незавершенного производства и готовой продукции, отнеся их к типу ***assets*** (активы).

Особенность третья. Как и в российском бухгалтерском учете, в учете по GAAP используются цифровые номера бухгалтерских счетов. Но в учете по GAAP номер счета может иметь произвольную длину. Отсутствует предписанный свыше план счетов (*chart of accounts*). GAAP дает только общие рекомендации по порядку следования счетов друг за другом. Рекомендуется, чтобы счета шли друг за другом в соответствии с классификацией, приведенной в пункте **особенность вторая**, и чтобы тип счета можно было понять по первой цифре номера счета. (Согласно этому номера счетов типа *assets* могли бы начинаться с цифры 1, номера счетов типа *liabilities* — с цифры 2 и так далее.)

Как и в российском учете, счета могут иметь субсчета.

Особенность четвертая. В учете по GAAP отсутствует понятие **забалансовый счет**. Бухгалтер имеет право учитывать имущество, не находящееся в собственности предприятия, но тогда оно попадет в баланс предприятия.

Особенность пятая. В учете по GAAP не принято использовать понятие **корреспонденция счетов**. Это означает, что никак не отслеживается связь движения средств по одному счету с движением средств по другому счету.

Хозяйственная операция (*transaction*) в американской бухгалтерской программе представляется совсем иначе, чем в российской бухгалтерской программе.

В качестве примера (рис. 20) покажем, как изменится вид окна хозяйственной операции № 2, которая изображена на рис. 10, если эту хозяйственную операцию № 2 перезаписать в стиле американской бухгалтерской программы.

Заголовочная часть хозяйственной операции практически не меняется: в ней по-прежнему записаны номер, дата операции (*date*) и комментарий (*comment*).

Но табличная часть хозяйственной операции выглядит по-другому.

Таблица содержит четыре колонки: номер записи, счет (*account*), дебет (*debit*), кредит (*credit*).

Последние две колонки предназначены для записи денежных сумм.

Каждая строка таблицы описывает движение средств только по одному счету. В записи движения средств по счету обязательно задействуется вторая колонка (**счет**) и только одна из двух последних колонок (**дебет** или **кредит**).

В нашем примере первая строка таблицы — это приход денег от покупателя А, вторая строка — это приход денег от покупателя Б. Третья строка — платеж поставщику В. Четвертая строка

GAAP

Date (Дата) 04.03.20** No. (№) 000002

Comment (Комментарий)
Вторая выписка с расчетного счета

Account (Счет)	Debit (Дебет)	Credit (Кредит)
110_62-A (Счета к получению от покупателя А)		12 000.00
110_62-B (Счета к получению от покупателя Б)		5 500.00
210_60-B (Обязательства перед ЗАО "Виртуал")	9 676.00	
100_51 (Деньги на расчетном счету)	7 824.00	
Totals (Итоговая сумма операции)		17 500.00

Save (Записать) Cancel (Отмена)

Рис. 20. Окно хозяйственной операции в стиле GAAP

показывает итоговое изменение денежной суммы на расчетном счету в результате перечисленных приходов и платежей.

Последняя запись балансирует все предыдущие записи хозяйственной операции.

*Можно заметить, что на рис. 20 в номера бухгалтерских счетов GAAP вплетены номера соответствующих российских бухгалтерских счетов. Например, счет GAAP **110_62-A** соответствует российскому счету **62-A**, а счет GAAP **100_51** соответствует российскому счету **51**.*

Бухгалтерская программа автоматически заполнит строку итогов таблицы: сумму дебетовых оборотов и сумму кредитовых оборотов. Эти суммы должны быть равны между собой.

Отсутствие корреспонденции счетов — это непривычно российскому бухгалтеру. Ни один отчет американской бухгалтерской программы не даст ответа, например, на следующий вопрос: «А сколько денег поступило от покупателя А на наш расчетный счет в банке в течение последнего месяца?» (То есть невозможно узнать сумму оборота с кредита счета **110_62-A** в дебет счета **100_51**.) Можно только узнать, на какую сумму покупатель А погасил свои долги перед нами в течение месяца вообще, всеми возможными способами погашения. (Это будет кредитовый оборот счета **110_62-A**.) Или сколько денег поступило на расчетный счет в банке вообще,

от всех плательщиков. (Это будет дебетовый оборот счета **100_51.**)

Американские бухгалтеры просто не знают, какое это счастье — корреспонденция счетов. Но зачем отказываться от такого счастья бухгалтерам российским?

Поэтому, чтобы вести бухгалтерский учет по GAAP, российскому бухгалтеру не имеет особого смысла осваивать американские бухгалтерские программы с их непривычным англоязычным интерфейсом. И проще, и лучше взять российскую бухгалтерскую программу, настроенную на эти цели. Так, чтобы план счетов можно было составить в стиле GAAP и чтобы в стиле GAAP можно было сформировать бухгалтерские отчеты, но чтобы хозяйственные операции можно было записывать в привычном российском стиле и чтобы было можно формировать внутренние бухгалтерские отчеты, привычные российскому бухгалтеру.

В этом случае хозяйственная операция № 2 могла бы иметь вид, представленный на рис. 21.

Комментарий: Вторая выписка с расчетного счета

Дата: 04.03.20** №: 000002

Дебет	Кредит	Сумма
100_51 (Деньги на расчетном счету)	110_62-A (Счета к получению от покупателя А)	12 000.00
100_51 (Деньги на расчетном счету)	110_62-B (Счета к получению от покупателя Б)	5 500.00
210_60-B (Обязательства перед ЗАО "Виртуал")	100_51 (Деньги на расчетном счету)	9 676.00
Итоговая сумма операции		27 176.00

Buttons: [Назад] [Панель] [Вперед] [Записать] [Отмена]

Рис. 21. Окно хозяйственной операции смешанного стиля

Если сравнить рис. 21 и рис. 10, то можно увидеть, что различие заключается лишь в номерах и названиях счетов — в хозяйственной операции последнего рисунка использован план счетов, составленный в стиле GAAP.

Новые иностранные владельцы российского предприятия могут пожелать, чтобы бухгалтерский учет велся не только в стиле GAAP, но еще и в привычной для них валюте: долларах или евро.

Эта проблема имеет стандартное решение в российских бухгалтерских программах. В любой российской бухгалтерской программе есть понятие ***валютный учет***.

Для удовлетворения такого желания в бухгалтерской программе придется вести параллельный учет в двух валютах по всем бухгалтерским счетам. При этом рубль объявляется иностранной валютой, а доллар (или евро) — основной валютой бухгалтерского учета.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Всеобщая компьютеризация радикально облегчает бухгалтерский труд.

Но бюрократическая мысль государственных органов шагает нога в ногу с компьютерным прогрессом. Поэтому у бухгалтеров работы меньше не становится.

Не становится меньше работы у управленческих работников и у компьютерных специалистов, которые связаны с автоматизацией бухгалтерии и с автоматизацией производственной деятельности предприятий в целом.

Да и сама автоматизация приносит не одни только радости. Порой автоматизация воздвигает дополнительные барьеры между профессиональными сообществами сотрудников одного предприятия, которые и без того говорят на разных языках и плохо понимают друг друга.

Надеюсь, что книга окажется полезной специалистам многих профессий, что она поможет снять языковые и прочие барьеры между профессиональными сообществами, послужит улучшению взаимопонимания между бухгалтерами, менеджерами, техническими специалистами, да и просто всеми сотрудниками современных предприятий.

Для более глубокого изучения бухгалтерского учета и смежных проблем могу рекомендовать другую свою книгу – ***Самоучитель по бухгалтерскому учету с обучающей программой***. Подробную информацию об этой книге вы можете найти в Интернете на моем сайте www.gartvich.com.

В ***Самоучителе по бухгалтерскому учету с обучающей программой*** вас ждет продолжение знакомства с предприятием ***Северный ветер***, о котором шла речь здесь, а также с компьютерной программой ***Учебная бухгалтерия***.

Программа ***Учебная бухгалтерия*** разработана как приложение к ***Самоучителю по бухгалтерскому учету*** для облегчения процесса изучения главных принципов компьютерной бухгалтерии.

Замечания и предложения можно высылать на адрес электронной почты, который вы найдете в Интернете на сайте автора книги www.gartvich.com.

ПРИЛОЖЕНИЕ

ПЛАН СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПРИКАЗ

от 31 октября 2000 года № 94н

Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению

Документ не нуждается в госрегистрации Министерством юстиции Российской Федерации

Письмо Минюста РФ от 9 ноября 2000 года № 9558-ЮД

Изменения:

*приказ Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н
(введен в действие начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год);
приказ Минфина России от 18 сентября 2006 года № 115н
(введен в действие начиная с годовой бухгалтерской отчетности за 2006 год)*

Во исполнение Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, утвержденной постановлением Правительства Российской Федерации от 6 марта 1998 года № 283,

приказываю:

1. Утвердить План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкцию по его применению.
2. Ввести в действие настоящий приказ с 1 января 2001 года. Переход к применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации разрешается осуществлять в течение 2001 года по мере готовности организации.

Министр
А. Л. Кудрин

УТВЕРЖДЕН
приказом Министерства финансов
Российской Федерации
от 31 октября 2000 года № 94н

**План счетов
бухгалтерского учета финансово-хозяйственной
деятельности организаций**

Наименование счета	Номер счета	Номер и наименование субсчета
Раздел I. Внеоборотные активы		
Основные средства	01	По видам основных средств
Амортизация основных средств	02	
Доходные вложения в материальные ценности	03	По видам материальных ценностей
Нематериальные активы	04	По видам нематериальных активов и по расходам на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы
<i>(наименование субсчета в редакции, введенной в действие начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н)</i>		
Амортизация нематериальных активов	05	
.....	06	
Оборудование к установке	07	
Вложения во внеоборотные активы	08	1. Приобретение земельных участков 2. Приобретение объектов природопользования 3. Строительство объектов основных средств 4. Приобретение объектов основных средств 5. Приобретение нематериальных активов 6. Перевод молодняка животных в основное стадо 7. Приобретение взрослых животных 8. Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ <i>(субсчет дополнительно включен начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н)</i>
Отложенные налоговые активы	09	
<i>(позиция в редакции, введенной в действие начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н)</i>		

Наименование счета	Номер счета	Номер и наименование субсчета
Раздел II. Производственные запасы		
Материалы	10	1. Сырье и материалы 2. Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали 3. Топливо 4. Тара и тарные материалы 5. Запасные части 6. Прочие материалы 7. Материалы, переданные в переработку на сторону 8. Строительные материалы 9. Инвентарь и хозяйственные принадлежности 10. Специальная оснастка и специальная одежда на складе <i>(субсчет дополнительно включен начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н)</i> 11. Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации <i>(субсчет дополнительно включен начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н)</i>
Животные на выращивании и откорме	11	
.....	12	
.....	13	
Резервы под снижение стоимости материальных ценностей	14	
Заготовление и приобретение материальных ценностей	15	
Отклонение в стоимости материальных ценностей	16	
.....	17	
.....	18	
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	19	1. Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств 2. Налог на добавленную стоимость по приобретенным нематериальным активам

Наименование счета	Номер счета	Номер и наименование субсчета
		3. Налог на добавленную стоимость по приобретенным материально-производственным запасам
Раздел III. Затраты на производство		
Основное производство	20	
Полуфабрикаты собственного производства	21	
.....	22	
Вспомогательные производства	23	
.....	24	
Общепроизводственные расходы	25	
Общехозяйственные расходы	26	
.....	27	
Брак в производстве	28	
Обслуживающие производства и хозяйства	29	
.....	30	
.....	31	
.....	32	
.....	33	
.....	34	
.....	35	
.....	36	
.....	37	
.....	38	
.....	39	
Раздел IV. Готовая продукция и товары		
Выпуск продукции (работ, услуг)	40	
Товары	41	1. Товары на складах 2. Товары в розничной торговле 3. Тара под товаром и порожня 4. Покупные изделия
Торговая наценка	42	
Готовая продукция	43	
Расходы на продажу	44	
Товары отгруженные	45	
Выполненные этапы по незавершенным работам	46	
.....	47	
.....	48	
.....	49	
Раздел V. Денежные средства		
Касса	50	1. Касса организации 2. Операционная касса 3. Денежные документы

Наименование счета	Номер счета	Номер и наименование субсчета
Расчетные счета	51	
Валютные счета	52	
.....	53	
.....	54	
Специальные счета в банках	55	1. Аккредитивы 2. Чековые книжки 3. Депозитные счета
.....	56	
Переводы в пути	57	
Финансовые вложения	58	1. Паи и акции 2. Долговые ценные бумаги 3. Предоставленные займы 4. Вклады по договору простого товарищества
Резервы под обесценение финансовых вложений	59	
<i>(позиция в редакции, введенной в действие начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н)</i>		
Раздел VI. Расчеты		
Расчеты с поставщиками и подрядчиками	60	
.....	61	
Расчеты с покупателями и заказчиками	62	
Резервы по сомнительным долгам	63	
.....	64	
.....	65	
Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	66	По видам кредитов и займов
Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	67	По видам кредитов и займов
Расчеты по налогам и сборам	68	По видам налогов и сборов
Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	69	1. Расчеты по социальному страхованию 2. Расчеты по пенсионному обеспечению 3. Расчеты по обязательному медицинскому страхованию
Расчеты с персоналом по оплате труда	70	
Расчеты с подотчетными лицами	71	
.....	72	
Расчеты с персоналом по прочим операциям	73	1. Расчеты по предоставленным займам 2. Расчеты по возмещению материального ущерба

Наименование счета	Номер счета	Номер и наименование субсчета
.....	74	
Расчеты с учредителями	75	1. Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал 2. Расчеты по выплате доходов
Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	76	1. Расчеты по имущественному и личному страхованию 2. Расчеты по претензиям 3. Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам 4. Расчеты по депонированным суммам
Отложенные налоговые обязательства	77	
(позиция в редакции, введенной в действие начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н)		
.....	78	
Внутрихозяйственные расчеты	79	1. Расчеты по выделенному имуществу 2. Расчеты по текущим операциям 3. Расчеты по договору доверительного управления имуществом
Раздел VII. Капитал		
Уставный капитал	80	
Собственные акции (доли)	81	
Резервный капитал	82	
Добавочный капитал	83	
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	84	
.....	85	
Целевое финансирование	86	По видам финансирования
.....	87	
.....	88	
.....	89	
Раздел VIII. Финансовые результаты		
Продажи	90	1. Выручка 2. Себестоимость продаж 3. Налог на добавленную стоимость 4. Акцизы 9. Прибыль/убыток от продаж
Прочие доходы и расходы	91	1. Прочие доходы 2. Прочие расходы 9. Сальдо прочих доходов и расходов
.....	92	
.....	93	
Недостачи и потери от порчи ценностей	94	

Наименование счета	Номер счета	Номер и наименование субсчета
.....	95	
Резервы предстоящих расходов	96	По видам резервов
Расходы будущих периодов	97	По видам расходов
Доходы будущих периодов	98	1. Доходы, полученные в счет будущих периодов 2. Безвозмездные поступления 3. Предстоящие поступления задолженности по недостаткам, выявленным за прошлые годы 4. Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостаткам ценностей
Прибыли и убытки	99	
Забалансовые счета		
Арендованные основные средства	001	
Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение	002	
Материалы, принятые в переработку	003	
Товары, принятые на комиссию	004	
Оборудование, принятое для монтажа	005	
Бланки строгой отчетности	006	
Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов	007	
Обеспечения обязательств и платежей полученные	008	
Обеспечения обязательств и платежей выданные	009	
Износ основных средств	010	
Основные средства, сданные в аренду	011	

УТВЕРЖДЕНА
приказом Министерства финансов
Российской Федерации
от 31 октября 2000 года № 94н

Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций

Настоящая Инструкция устанавливает единые подходы к применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и отражению фактов хозяйственной деятельности на счетах бухгалтерского учета. В ней приведена краткая характеристика синтетических счетов и открываемых к ним субсчетов: раскрыты их структура и назначение, экономическое содержание обобщаемых на них фактов хозяйственной деятельности, порядок отражения наиболее распространенных фактов. Описание счетов бухгалтерского учета по разделам приводится в последовательности, предусмотренной Планом счетов бухгалтерского учета.

Принципы, правила и способы ведения организациями бухгалтерского учета отдельных активов, обязательств, финансовых, хозяйственных операций и др., в том числе признания, оценки, группировки, устанавливаются положениями и другими нормативными актами, методическими указаниями по вопросам бухгалтерского учета.

По Плану счетов бухгалтерского учета и в соответствии с настоящей Инструкцией бухгалтерский учет должен вестись в организациях (кроме кредитных и бюджетных) всех форм собственности и организационно-правовых форм, ведущих учет методом двойной записи.

На основе Плана счетов бухгалтерского учета и настоящей Инструкции организация утверждает рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий полный перечень синтетических и аналитических (включая субсчета) счетов, необходимых для ведения бухгалтерского учета.

План счетов бухгалтерского учета представляет собой схему регистрации и группировки фактов хозяйственной деятельности (активов, обязательств, финансовых, хозяйственных операций и др.) в бухгалтерском учете. В нем приведены наименования и номера синтетических счетов (счетов первого порядка) и субсчетов (счетов второго порядка).

Для учета специфических операций организация может по согласованию с Министерством финансов Российской Федерации вводить

в План счетов бухгалтерского учета дополнительные синтетические счета, используя свободные номера счетов.

Субсчета, предусмотренные в Плане счетов бухгалтерского учета, используются организацией исходя из требований управления организацией, включая нужды анализа, контроля и отчетности. Организация может уточнять содержание приведенных в Плане счетов бухгалтерского учета субсчетов, исключать и объединять их, а также вводить дополнительные субсчета.

Порядок ведения аналитического учета устанавливается организацией исходя из настоящей Инструкции, положений и других нормативных актов, методических указаний по вопросам бухгалтерского учета (основных средств, материально-производственных запасов и т. д.).

В Инструкции после характеристики каждого синтетического счета дана типовая схема корреспонденции его с другими синтетическими счетами. В случае возникновения фактов хозяйственной деятельности, корреспонденция по которым не предусмотрена в типовой схеме, организация может дополнить ее, соблюдая единые подходы, установленные настоящей Инструкцией.

Раздел I. Внеоборотные активы

Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о наличии и движении активов организации, которые в соответствии с правилами бухгалтерского учета относятся к основным средствам, нематериальным активам и другим внеоборотным активам, а также операций, связанных с их строительством, приобретением и выбытием.

Счет 01 «Основные средства»

Счет 01 «Основные средства» предназначен для обобщения информации о наличии и движении основных средств организации, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации, в аренде, доверительном управлении.

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по счету 01 «Основные средства» по первоначальной стоимости. Объект основных средств, находящийся в собственности двух или нескольких организаций, отражается каждой организацией на счете 01 «Основные средства» в соответствующей доле.

Принятие к бухгалтерскому учету основных средств, а также изменение первоначальной стоимости их при достройке, дооборудовании и реконструкции отражается по дебету счета 01 «Основные средства»

в корреспонденции со счетом 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Изменение первоначальной стоимости при переоценке соответствующих объектов отражается по счету 01 «Основные средства» в корреспонденции со счетом 83 «Добавочный капитал».

Для учета выбытия объектов основных средств (продажи, списания, частичной ликвидации, передачи безвозмездно и др.) к счету 01 «Основные средства» может открываться субсчет «Выбытие основных средств». В дебет этого субсчета переносится стоимость выбывающего объекта, а в кредит — сумма накопленной амортизации. По окончании процедуры выбытия остаточная стоимость объекта списывается со счета 01 «Основные средства» на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Аналитический учет по счету 01 «Основные средства» ведется по отдельным инвентарным объектам основных средств. При этом построение аналитического учета должно обеспечить возможность получения данных о наличии и движении основных средств, необходимых для составления бухгалтерской отчетности (по видам, местам нахождения и т. д.).

Счет 01 «Основные средства» корреспондирует со счетами:

по дебету		по кредиту	
03	Доходные вложения в материальные ценности	02	Амортизация основных средств
08	Вложения во внеоборотные активы	11	Животные на выращивании и откорме
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
79	Внутрихозяйственные расчеты	79	Внутрихозяйственные расчеты
80	Уставный капитал	80	Уставный капитал
83	Добавочный капитал	83	Добавочный капитал
		91	Прочие доходы и расходы
		94	Недостачи и потери от порчи ценностей
		99	Прибыли и убытки

Счет 02 «Амортизация основных средств»

Счет 02 «Амортизация основных средств» предназначен для обобщения информации об амортизации, накопленной за время эксплуатации объектов основных средств.

Начисленная сумма амортизации основных средств отражается в бухгалтерском учете по кредиту счета 02 «Амортизация основных средств» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (расходов на продажу). Организация-арендодатель отражает начис-

ленную сумму амортизации по основным средствам, сданным в аренду, по кредиту счета 02 «Амортизация основных средств» и дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» (если арендная плата формирует прочие доходы) *(абзац в редакции, введенной в действие начиная с годовой бухгалтерской отчетности за 2006 год приказом Минфина России от 18 сентября 2006 года № 115н).*

При выбытии (продаже, списании, частичной ликвидации, передаче безвозмездно и др.) объектов основных средств сумма начисленной по ним амортизации списывается со счета 02 «Амортизация основных средств» в кредит счета 01 «Основные средства» (субсчет «Выбытие основных средств»). Аналогичная запись производится при списании суммы начисленной амортизации по недостающим или полностью испорченным основным средствам.

Аналитический учет по счету 02 «Амортизация основных средств» ведется по отдельным инвентарным объектам основных средств. При этом построение аналитического учета должно обеспечивать возможность получения данных об амортизации основных средств, необходимых для управления организацией и составления бухгалтерской отчетности.

**Счет 02 «Амортизация основных средств»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
01	Основные средства	02	Амортизация основных средств
02	Амортизация основных средств	08	Вложения во внеоборотные активы
03	Доходные вложения в материальные ценности	20	Основное производство
79	Внутрихозяйственные расчеты	23	Вспомогательные производства
83	Добавочный капитал	25	Общепроизводственные расходы
		26	Общехозяйственные расходы
		29	Обслуживающие производства и хозяйства
		44	Расходы на продажу
		79	Внутрихозяйственные расчеты
		83	Добавочный капитал
		91	Прочие доходы и расходы
		97	Расходы будущих периодов

Счет 03 «Доходные вложения в материальные ценности»

Счет 03 «Доходные вложения в материальные ценности» предназначен для обобщения информации о наличии и движении вложений

организации в часть имущества, здания, помещения, оборудование и другие ценности, имеющие материально-вещественную форму (далее — материальные ценности), предоставляемые организацией за плату во временное пользование (временное владение и пользование) с целью получения дохода.

Материальные ценности, приобретенные (поступившие) организацией для предоставления за плату во временное пользование (временное владение и пользование), принимаются к бухгалтерскому учету на счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности» по первоначальной стоимости исходя из фактически произведенных затрат на приобретение их, включая расходы по доставке, монтажу и установке.

Материальные ценности, приобретенные (поступившие) организацией для предоставления за плату во временное пользование (временное владение и пользование) с целью получения дохода, принимаются к бухгалтерскому учету по дебету счета 03 «Доходные вложения в материальные ценности» в корреспонденции со счетом 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Амортизация материальных ценностей, предоставляемых во временное пользование (временное владение и пользование) с целью получения дохода, учитывается на счете 02 «Амортизация основных средств» обособленно.

Для учета выбытия (продажи, списания, частичной ликвидации, передачи безвозмездно и др.) материальных ценностей, учитываемых на счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности», к нему может открываться субсчет «Выбытие материальных ценностей». В дебет этого субсчета переносится стоимость выбывающего объекта, а в кредит — сумма накопленной амортизации. По окончании процедуры выбытия остаточная стоимость объекта списывается со счета 03 «Доходные вложения в материальные ценности» на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Аналитический учет по счету 03 «Доходные вложения в материальные ценности» ведется по видам материальных ценностей, арендаторам и отдельным объектам материальных ценностей.

**Счет 03 «Доходные вложения в материальные ценности»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
08	Вложения во внеоборотные активы	01	Основные средства
		02	Амортизация основных средств

по дебету		по кредиту	
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
80	Уставный капитал	80	Уставный капитал
		91	Прочие доходы и расходы
		94	Недостачи и потери от порчи ценностей
		99	Прибыли и убытки

Счет 04 «Нематериальные активы»

Счет 04 «Нематериальные активы» предназначен для обобщения информации о наличии и движении нематериальных активов организации, а также о расходах организации на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы (*абзац дополнен начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н*).

Нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету на счете 04 «Нематериальные активы» по первоначальной стоимости.

По объектам нематериальных активов, по которым амортизация учитывается без использования счета 05 «Амортизация нематериальных активов», начисленные суммы амортизационных отчислений списываются непосредственно в кредит счета 04 «Нематериальные активы».

Принятие к бухгалтерскому учету нематериальных активов отражается по дебету счета 04 «Нематериальные активы» в корреспонденции со счетом 08 «Вложения во внеоборотные активы».

При выбытии объектов нематериальных активов (продаже, списании, передаче безвозмездно и др.) их стоимость, учтенная на счете 04 «Нематериальные активы», уменьшается на сумму начисленной за время использования амортизации (с дебета счета 05 «Амортизация нематериальных активов»). Остаточная стоимость выбывших объектов списывается со счета 04 «Нематериальные активы» на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Расходы организации на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы, результаты которых используются для производственных либо управленческих нужд организации, учитываются на счете 04 «Нематериальные активы» обособленно (*абзац дополнительно включен начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н*).

Расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы принимаются к бухгалтерскому учету на счете 04 «Нематериальные активы» в сумме фактических затрат, при этом дебетуется счет 04 «Нематериальные активы» в корреспонден-

ции с кредитом счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» (абзац дополнительно включен начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н).

При списании в установленном порядке расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы, результаты которых используются для производственных либо управленческих нужд организации, на расходы по обычным видам деятельности кредитуются счет 04 «Нематериальные активы» в корреспонденции с дебетом счетов учета затрат (20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы» и т. д.) (абзац дополнительно включен начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н).

При прекращении использования результатов научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) либо для управленческих нужд суммы расходов, не отнесенные на расходы по обычным видам деятельности, списываются в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» в корреспонденции с кредитом счета 04 «Нематериальные активы» (абзац дополнительно включен начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н).

Абзац шестой предыдущей редакции начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год считается абзацем десятым настоящей редакции – приказ Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н.

Аналитический учет по счету 04 «Нематериальные активы» ведется по отдельным объектам нематериальных активов, а также по видам расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы. При этом ведение аналитического учета должно обеспечивать возможность получения данных о наличии и движении нематериальных активов, а также суммах расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам (абзац в редакции, введенной в действие начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н).

**Счет 04 «Нематериальные активы»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
08	Вложения во внеоборотные активы	05	Амортизация нематериальных активов
51	Расчетные счета	20	Основное производство
52	Валютные счета	23	Вспомогательные производства

по дебету		по кредиту	
55	Специальные счета в банках	25	Общепроизводственные расходы
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	26	Общехозяйственные расходы
79	Внутрихозяйственные расчеты	29	Обслуживающие производства и хозяйства
80	Уставный капитал	44	Расходы на продажу
		76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
		79	Внутрихозяйственные расчеты
		80	Уставный капитал
		91	Прочие доходы и расходы
		97	Расходы будущих периодов

Счет 05 «Амортизация нематериальных активов»

Счет 05 «Амортизация нематериальных активов» предназначен для обобщения информации об амортизации, накопленной за время использования объектов нематериальных активов организации (за исключением объектов, по которым амортизационные отчисления списываются непосредственно в кредит счета 04 «Нематериальные активы»).

Начисленная сумма амортизации нематериальных активов отражается в бухгалтерском учете по кредиту счета 05 «Амортизация нематериальных активов» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (расходов на продажу).

При выбытии (продаже, списании, передаче безвозмездно и др.) объектов нематериальных активов сумма начисленной по ним амортизации списывается со счета 05 «Амортизация нематериальных активов» в кредит счета 04 «Нематериальные активы».

Аналитический учет по счету 05 «Амортизация нематериальных активов» ведется по отдельным объектам нематериальных активов. При этом построение аналитического учета должно обеспечивать возможность получения данных об амортизации нематериальных активов, необходимых для управления организацией и составления бухгалтерской отчетности.

Счет 05 «Амортизация нематериальных активов» корреспондирует со счетами:

по дебету		по кредиту	
04	Нематериальные активы	08	Вложения во внеоборотные активы
79	Внутрихозяйственные расчеты	20	Основное производство
		23	Вспомогательные производства

по дебету		по кредиту	
		25	Общепроизводственные расходы
		26	Общехозяйственные расходы
		29	Обслуживающие производства и хозяйства
		44	Расходы на продажу
		79	Внутрихозяйственные расчеты
		97	Расходы будущих периодов

Счет 07 «Оборудование к установке»

Счет 07 «Оборудование к установке» предназначен для обобщения информации о наличии и движении технологического, энергетического и производственного оборудования (включая оборудование для мастерских, опытных установок и лабораторий), требующего монтажа и предназначенного для установки в строящихся (реконструируемых) объектах. Этот счет используется организациями-застройщиками.

К оборудованию, требующему монтажа, также относится оборудование, вводимое в действие только после сборки его частей и крепления к фундаменту или опорам, к полу, междуэтажным перекрытиям и прочим несущим конструкциям зданий и сооружений, а также комплекты запасных частей такого оборудования. В состав этого оборудования включаются контрольно-измерительная аппаратура или другие приборы, предназначенные для монтажа в составе устанавливаемого оборудования.

На счете 07 «Оборудование к установке» не учитывается оборудование, не требующее монтажа: транспортные средства, свободно стоящие станки, строительные механизмы, сельскохозяйственные машины, производственный инструмент, измерительные и другие приборы, производственный инвентарь и др. Затраты на приобретение оборудования, не требующего монтажа, отражаются непосредственно на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» по мере поступления их на склад или в другое место хранения.

Оборудование к установке принимается к бухгалтерскому учету по дебету счета 07 «Оборудование к установке» по фактической себестоимости приобретения, складывающейся из стоимости по ценам приобретения и расходов по приобретению и доставке этих ценностей на склады организации.

Приобретение оборудования за плату у других организаций и лиц отражается по дебету счета 07 «Оборудование к установке» в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или др.

Принятие к бухгалтерскому учету оборудования, внесенного учредителями в счет их вкладов в уставный (складочный) капитал организации, отражается по дебету счета 07 «Оборудование к установке» и кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями».

Поступление оборудования к установке может быть отражено с использованием счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» или без использования его в порядке, аналогичном порядку учета соответствующих операций с материалами.

Стоимость оборудования, сданного в монтаж, списывается со счета 07 «Оборудование к установке» в дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы». При этом завезенное на строительную площадку оборудование, требующее монтажа, подрядчик принимает на забалансовый учет по счету 005 «Оборудование, принятое для монтажа». Стоимость этого оборудования или его частей, сданных в монтаж, подрядчик снимает с забалансового учета по счету 005 «Оборудование, принятое для монтажа». Стоимость оборудования, переданного подрядчику, монтаж и установка которого на постоянном месте эксплуатации фактически не начаты, не снимается с учета у застройщика.

При продаже, списании, передаче безвозмездно и др. оборудования к установке его стоимость списывается в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Аналитический учет по счету 07 «Оборудование к установке» ведется по местам хранения оборудования и отдельным его наименованиям (видам, маркам и т. д.).

**Счет 07 «Оборудование к установке»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
15	Заготовление и приобретение материальных ценностей	08	Вложения во внеоборотные активы
23	Вспомогательные производства	23	Вспомогательные производства
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	79	Внутрихозяйственные расчеты
67	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	80	Уставный капитал
71	Расчеты с подотчетными лицами	91	Прочие доходы и расходы
		94	Недостачи и потери от порчи ценностей
75	Расчеты с учредителями	99	Прибыли и убытки
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами		
79	Внутрихозяйственные расчеты		

по дебету		по кредиту	
80	Уставный капитал		
86	Целевое финансирование		
91	Прочие доходы и расходы		

Счет 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» предназначен для обобщения информации о затратах организации в объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, земельных участков и объектов природопользования, нематериальных активов, а также о затратах организации по формированию основного стада продуктивного и рабочего скота (кроме птицы, пушных зверей, кроликов, семей пчел, служебных собак, подопытных животных, которые учитываются в составе средств в обороте).

К счету 08 «Вложения во внеоборотные активы» могут быть открыты субсчета:

08-1 «Приобретение земельных участков»;

08-2 «Приобретение объектов природопользования»;

08-3 «Строительство объектов основных средств»;

08-4 «Приобретение отдельных объектов основных средств»;

08-5 «Приобретение нематериальных активов»;

08-6 «Перевод молодняка животных в основное стадо»;

08-7 «Приобретение взрослых животных» *(абзац в редакции, введенной в действие начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н);*

08-8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ» и др. *(абзац дополнительно включен начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н).*

Абзацы десятый – двадцать первый предыдущей редакции начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год считаются соответственно абзацами одиннадцатым – двадцать вторым настоящей редакции – приказ Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н.

На субсчете 08-1 «Приобретение земельных участков» учитываются затраты по приобретению организацией земельных участков.

На субсчете 08-2 «Приобретение объектов природопользования» учитываются затраты по приобретению организацией объектов природопользования.

На субсчете 08-3 «Строительство объектов основных средств» учитываются затраты по возведению зданий и сооружений, монтажу оборудования, стоимость переданного в монтаж оборудования и дру-

гие расходы, предусмотренные сметами, сметно-финансовыми расчетами и титульными списками на капитальное строительство (независимо от того, осуществляется это строительство подрядным или хозяйственным способом).

На субсчете 08-4 «Приобретение отдельных объектов основных средств» учитываются затраты по приобретению оборудования, машин, инструмента, инвентаря и других объектов основных средств, не требующих монтажа.

На субсчете 08-5 «Приобретение нематериальных активов» учитываются затраты на приобретение нематериальных активов.

По дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» отражаются фактические затраты застройщика, включаемые в первоначальную стоимость объектов основных средств, нематериальных активов и других соответствующих активов.

Сформированная первоначальная стоимость объектов основных средств, нематериальных активов и др., принятых в эксплуатацию и оформленных в установленном порядке, списывается со счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» в дебет счетов 01 «Основные средства», 03 «Доходные вложения в материальные ценности», 04 «Нематериальные активы» и др.

На субсчете 08-6 «Перевод молодняка животных в основное стадо» учитываются затраты по выращиванию в организации молодняка продуктивного и рабочего скота, переводимого в основное стадо.

На субсчете 08-7 «Приобретение взрослых животных» учитывается стоимость взрослого и рабочего скота, приобретенного для основного стада или полученного безвозмездно, включая расходы по его доставке.

Молодняк животных, переводимый в основное стадо, оценивается по фактической себестоимости. Молодняк всех видов продуктивного и рабочего скота, переводимый в основное стадо, списывается в течение года со счета 11 «Животные на выращивании и откорме» в дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» по стоимости, числящейся на начало отчетного года, с присоединением плановой себестоимости привеса или прироста за период с начала отчетного года до момента перевода животных в основное стадо. При переводе молодняка в основное стадо дебетуется счет 01 «Основные средства» и кредитруется счет 08 «Вложения во внеоборотные активы». В конце отчетного года после составления отчетной калькуляции разница между указанной стоимостью переведенного в течение отчетного года молодняка скота и его фактической себестоимостью списывается дополнительно или сторнируется со счета 11 «Животные на выращивании и

откорме» на счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» при одновременном уточнении оценки скота на счете 01 «Основные средства».

Приобретенные взрослые животные приходятся по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» по фактической себестоимости их приобретения, включая расходы по доставке. Взрослые животные, полученные безвозмездно, принимаются к бухгалтерскому учету по рыночной стоимости, к которой добавляются фактические расходы по доставке их в организацию.

Затраты по завершенным операциям формирования основного стада списываются со счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» в дебет счета 01 «Основные средства».

На субсчете 08-8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ» учитываются расходы, связанные с выполнением научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ (*абзац дополнительно включен начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н*).

Расходы по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам, результаты которых подлежат применению в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) либо для управленческих нужд организации, списываются с кредита счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» в дебет счета 04 «Нематериальные активы» (*абзац дополнительно включен начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н*).

Расходы по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам, результаты которых не подлежат применению в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг), либо для управленческих нужд, или по которым не получены положительные результаты, списываются с кредита счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» (*абзац дополнительно включен начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н*).

Абзацы двадцать второй – двадцать седьмой предыдущей редакции начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год считаются соответственно абзацами двадцать шестым – тридцать первым настоящей редакции – приказ Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н.

Сальдо по счету 08 «Вложения во внеоборотные активы» отражает величину вложений организации в незавершенное строительство, незаконченные операции приобретения основных средств, нематериаль-

ных и других внеоборотных активов, а также формирования основного стада.

При продаже, передаче безвозмездно и др. вложений, учитываемых на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы», их стоимость списывается в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Аналитический учет по счету 08 «Вложения во внеоборотные активы» ведется:

по затратам, связанным со строительством и приобретением основных средств, — по каждому строящемуся или приобретаемому объекту основных средств. При этом построение аналитического учета должно обеспечить возможность получения данных о затратах на: строительные работы и реконструкцию; буровые работы; монтаж оборудования; оборудование, требующее монтажа; оборудование, не требующее монтажа, а также на инструменты и инвентарь, предусмотренные сметами на капитальное строительство; проектно-изыскательские работы; прочие затраты по капитальным вложениям;

по затратам, связанным с приобретением нематериальных активов, — по каждому приобретенному объекту;

по затратам, связанным с формированием основного стада, — по видам животных (крупный рогатый скот, свиньи, овцы, лошади и т. д.);

по расходам, связанным с выполнением научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ — по видам работ, договорам (заказам) *(абзац дополнительно включен начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н).*

**Счет 08 «Вложения во внеоборотные активы»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
02	Амортизация основных средств	01	Основные средства
05	Амортизация нематериальных активов	03	Доходные вложения в материальные ценности
07	Оборудование к установке	04	Нематериальные активы
10	Материалы	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
11	Животные на выращивании и откорме	79	Внутрихозяйственные расчеты
16	Отклонение в стоимости материальных ценностей	80	Уставный капитал
19	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	91	Прочие доходы и расходы
23	Вспомогательные производства	94	Недостачи и потери от порчи ценностей

по дебету		по кредиту	
26	Общехозяйственные расходы	99	Прибыли и убытки
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками		
66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам		
67	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам		
68	Расчеты по налогам и сборам		
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению		
70	Расчеты с персоналом по оплате труда		
71	Расчеты с подотчетными лицами		
75	Расчеты с учредителями		
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами		
79	Внутрихозяйственные расчеты		
80	Уставный капитал		
86	Целевое финансирование		
91	Прочие доходы и расходы		
94	Недостачи и потери от порчи ценностей		
96	Резервы предстоящих расходов		
97	Расходы будущих периодов		
98	Доходы будущих периодов		

Счет 09 «Отложенные налоговые активы»

Счет 09 «Отложенные налоговые активы» предназначен для обобщения информации о наличии и движении отложенных налоговых активов. Отложенные налоговые активы принимаются к бухгалтерскому учету в размере величины, определяемой как произведение вычитаемых разниц, возникших в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, действующую на отчетную дату.

По дебету счета 09 «Отложенные налоговые активы» в корреспонденции с кредитом счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» отражается отложенный налоговый актив, увеличивающий величину условного расхода (дохода) отчетного периода.

По кредиту счета 09 «Отложенные налоговые активы» в корреспонденции с дебетом счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» отражается уменьшение или полное погашение отложенных налоговых активов в счет уменьшения условного расхода (дохода) отчетного периода.

Отложенный налоговый актив при выбытии объекта актива, по которому он был начислен, списывается с кредита счета 09 «Отложенные налоговые активы» в дебет счета 99 «Прибыли и убытки».

Аналитический учет отложенных налоговых активов ведется по видам активов или обязательств, в оценке которых возникла временная разница.

**Счет 09 «Отложенные налоговые активы»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
68	Расчеты по налогам и сборам	68	Расчеты по налогам и сборам
99	Прибыли и убытки		

(Счет 09 дополнительно включен начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н)

Раздел II. Производственные запасы

Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о наличии и движении предметов труда, предназначенных для обработки, переработки или использования в производстве, либо для хозяйственных нужд, средств труда, которые в соответствии с установленным порядком включаются в состав средств в обороте, а также операций, связанных с их изготовлением (приобретением).

Материальные ценности, принятые на ответственное хранение, учитываются на забалансовом счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение». Сырье и материалы заказчика, принятые организацией в переработку (давальческое сырье), но не оплачиваемые, учитываются на забалансовом счете 003 «Материалы, принятые в переработку».

Счет 10 «Материалы»

Счет 10 «Материалы» предназначен для обобщения информации о наличии и движении сырья, материалов, топлива, запасных частей, инвентаря и хозяйственных принадлежностей, тары и тому подобных ценностей организации (в том числе находящихся в пути и переработке).

Материалы учитываются на счете 10 «Материалы» по фактической себестоимости их приобретения (заготовления) или учетным ценам.

Организации, занятые производством сельскохозяйственной продукции, продукцию собственного производства отчетного года, отражаемую на счете 10 «Материалы», в течение этого года (до составле-

ния годовой отчетной калькуляции) учитывают по плановой себестоимости. После составления годовой отчетной калькуляции плановая себестоимость материалов корректируется до фактической себестоимости.

При учете материалов по учетным ценам (плановая себестоимость приобретения (заготовления), средние покупные цены и др.) разница между стоимостью ценностей по этим ценам и фактической себестоимостью приобретения (заготовления) ценностей отражается на счете 16 «Отклонение в стоимости материалов».

К счету 10 «Материалы» могут быть открыты субсчета:

10-1 «Сырье и материалы»;

10-2 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали»;

10-3 «Топливо»;

10-4 «Тара и тарные материалы»;

10-5 «Запасные части»;

10-6 «Прочие материалы»;

10-7 «Материалы, переданные в переработку на сторону»;

10-8 «Строительные материалы»;

10-9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» (абзац в редакции, введенной в действие начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н);

10-10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе» (абзац дополнительно включен начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н);

10-11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации» и др. (абзац дополнительно включен начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н).

Абзацы пятнадцатый – двадцать шестой предыдущей редакции начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год считаются соответственно абзацами семнадцатым – двадцать восьмым настоящей редакции – приказ Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н.

На субсчете 10-1 «Сырье и материалы» учитывается наличие и движение:

сырья и основных материалов (в том числе строительных — у подрядных организаций), входящих в состав вырабатываемой продукции, образуя ее основу, или являющихся необходимыми компонентами при ее изготовлении;

вспомогательных материалов, которые участвуют в производстве продукции или потребляются для хозяйственных нужд, технических

целей, содействия производственному процессу; сельскохозяйственной продукции, заготовленной для переработки, и т. п.

На субсчете 10-2 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали» учитывается наличие и движение покупных полуфабрикатов, готовых комплектующих изделий (в том числе строительных конструкций и деталей — у подрядных организаций), приобретаемых для комплектования выпускаемой продукции (строительства), которые требуют затрат по их обработке или сборке. Изделия, приобретенные для комплектации, стоимость которых не включается в себестоимость продукции, учитываются на счете 41 «Товары».

Организации, занятые выполнением научно-исследовательских, конструкторских и технологических работ, приобретающие на стороне необходимые им в качестве комплектующих изделий для проведения этих работ по определенной научно-исследовательской или конструкторской теме специальное оборудование, инструменты, приспособления и другие приборы, учитывают эти ценности на субсчете 10-2 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали».

На субсчете 10-3 «Топливо» учитывается наличие и движение нефтепродуктов (нефть, дизельное топливо, керосин, бензин и др.) и смазочных материалов, предназначенных для эксплуатации транспортных средств, технологических нужд производства, выработки энергии и отопления, твердого (уголь, торф, дрова и др.) и газообразного топлива (*абзац в редакции, введенной в действие начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н*).

На субсчете 10-4 «Тара и тарные материалы» учитывается наличие и движение всех видов тары (кроме используемой как хозяйственный инвентарь), а также материалов и деталей, предназначенных для изготовления тары и ее ремонта (детали для сборки ящиков, бочковая клепка, железо обручное и др.). Предметы, предназначенные для дополнительного оборудования вагонов, барж, судов и других транспортных средств в целях обеспечения сохранности отгружаемой продукции, учитываются на субсчете 10-1 «Сырье и материалы».

Организации, осуществляющие торговую деятельность, учитывают тару под товарами и тару порожнюю на счете 41 «Товары».

На субсчете 10-5 «Запасные части» учитывается наличие и движение приобретенных или изготовленных для нужд основной деятельности запасных частей, предназначенных для производства ремонтов, замены изношенных частей машин, оборудования, транспортных средств и т. п., а также автомобильных шин в запасе и обороте. Здесь

же учитывается движение обменного фонда полнокомплектных машин, оборудования, двигателей, узлов, агрегатов, создаваемого в ремонтных подразделениях организаций, на технических обменных пунктах и ремонтных заводах.

Автомобильные шины (покрышка, камера и ободная лента), находящиеся на колесах и в запасе при транспортном средстве, включаемые в его первоначальную стоимость, учитываются в составе основных средств.

На субсчете 10-6 «Прочие материалы» учитывается наличие и движение отходов производства (обрубки, обрезки, стружка и т. п.);

неисправимого брака; материальных ценностей, полученных от выбытия основных средств, которые не могут быть использованы как материалы, топливо или запасные части в данной организации (металлолом, утильсырье);

изношенных шин и утильной резины и т. п. Отходы производства и вторичные материальные ценности, используемые как твердое топливо, учитываются на субсчете 10-3 «Топливо».

На субсчете 10-7 «Материалы, переданные в переработку на сторону» учитывается движение материалов, переданных в переработку на сторону, стоимость которых в последующем включается в затраты на производство полученных из них изделий. Затраты по переработке материалов, оплаченные сторонним организациям и лицам, относятся непосредственно в дебет счетов, на которых учитываются изделия, полученные из переработки.

Субсчет 10-8 «Строительные материалы» используется организациями-застройщиками. На нем учитываются наличие и движение материалов, используемых непосредственно в процессе строительных и монтажных работ, для изготовления строительных деталей, для возведения и отделки конструкций и частей зданий и сооружений, строительные конструкции и детали, а также другие материальные ценности, необходимые для нужд строительства (взрывчатые вещества и т. д.).

На субсчете 10-9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» учитывается наличие и движение инвентаря, инструментов, хозяйственных принадлежностей и других средств труда, которые включаются в состав средств в обороте.

Субсчет 10-10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе» предназначен для учета поступления, наличия и движения специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, находящейся на складах организации или в иных местах хранения (*абзац дополнительно вклю-*

чен начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н).

На субсчете 10-11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации» учитывается поступление и наличие специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды в эксплуатацию (при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд организации). По кредиту субсчета 10-11 отражается погашение (перенос) стоимости специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды на себестоимость продукции (работ, услуг) в корреспонденции с дебетом счетов учета затрат, а списание остаточной стоимости объектов при их досрочном выбытии в корреспонденции с дебетом счета учета прочих доходов и расходов *(абзац дополнительно включен начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н).*

Абзацы двадцать седьмой – тридцать пятый предыдущей редакции начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год считаются соответственно абзацами тридцать первым – тридцать девятым настоящей редакции – приказ Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н.

Организации, занятые производством сельскохозяйственной продукции, могут открывать к счету 10 «Материалы» отдельные субсчета для учета:

семян, посадочного материала и кормов (покупных и собственного производства); минеральных удобрений; ядохимикатов, используемых для борьбы с вредителями и болезнями сельскохозяйственных культур;

биопрепаратов, медикаментов и химикатов, используемых для борьбы с болезнями сельскохозяйственных животных, и др.

В зависимости от принятой организацией учетной политики поступление материалов может быть отражено с использованием счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» или без использования их.

В случае использования организацией счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» на основании поступивших в организацию расчетных документов поставщиков делается запись по дебету счета 15 «Заготовление и приобретение материальных

ценностей» и кредиту счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и т. п. в зависимости от того, откуда поступили те или иные ценности, и от характера расходов по заготовке и доставке материалов в организацию. При этом запись по дебету счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» производится независимо от того, когда материалы поступили в организацию — до или после получения расчетных документов поставщика.

Оприходование материалов, фактически поступивших в организацию, отражается записью по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей».

В случае если организацией не используются счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», оприходование материалов отражается записью по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и т. п. в зависимости от того, откуда поступили те или иные ценности, и от характера расходов по заготовке и доставке материалов в организацию. При этом материалы принимаются к бухгалтерскому учету независимо от того, когда они поступили — до или после получения расчетных документов поставщика.

Стоимость материалов, оставшихся на конец месяца в пути или не вывезенных со складов поставщиков, в конце месяца отражается по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (без оприходования этих ценностей на склад).

Фактический расход материалов в производстве или для других хозяйственных целей отражается по кредиту счета 10 «Материалы» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (расходов на продажу) или другими соответствующими счетами.

При выбытии материалов (продаже, списании, передаче безвозмездно и др.) их стоимость списывается в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Аналитический учет по счету 10 «Материалы» ведется по местам хранения материалов и отдельным их наименованиям (видам, сортам, размерам и т. д.).

**Счет 10 «Материалы»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
10	Материалы	08	Вложения во внеоборотные активы
15	Заготовление и приобретение материальных ценностей	10	Материалы
20	Основное производство	20	Основное производство
23	Вспомогательные производства	23	Вспомогательные производства
25	Общепроизводственные расходы	25	Общепроизводственные расходы
26	Общехозяйственные расходы	26	Общехозяйственные расходы
28	Брак в производстве	28	Брак в производстве
29	Обслуживающие производства и хозяйства	29	Обслуживающие производства и хозяйства
40	Выпуск продукции (работ, услуг)	44	Расходы на продажу
41	Товары	45	Товары отгруженные
43	Готовая продукция	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
44	Расходы на продажу	79	Внутрихозяйственные расчеты
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	80	Уставный капитал
66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	91	Прочие доходы и расходы
67	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	94	Недостачи и потери от порчи ценностей
68	Расчеты по налогам и сборам	97	Расходы будущих периодов
71	Расчеты с подотчетными лицами	99	Прибыли и убытки
75	Расчеты с учредителями		
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами		
79	Внутрихозяйственные расчеты		
80	Уставный капитал		
86	Целевое финансирование		
91	Прочие доходы и расходы		
97	Расходы будущих периодов		
99	Прибыли и убытки		

Счет 11 «Животные на выращивании и откорме»

Счет 11 «Животные на выращивании и откорме» предназначен для обобщения информации о наличии и движении молодняка животных; взрослых животных, находящихся на откорме и в нагуле; птицы; зверей; кроликов; семей пчел; взрослого скота, выбракованного из основного стада для продажи (без постановки на откорм); скота, принятого от населения для продажи. Затраты по выращиванию или откорму ука-

занных животных учитываются на счете 20 «Основное производство» или 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

Приобретение животных у других организаций и лиц отражается по дебету счета 11 «Животные на выращивании и откорме» и кредиту счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» или 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и других соответствующих счетов (на сумму расходов по доставке и других подобных расходов).

Животные, выбракованные из основного стада, принимаются на учет по счету 11 «Животные на выращивании и откорме» с кредита счета 01 «Основные средства» (продуктивный скот по первоначальной стоимости; рабочий скот — в размере фактически полученных сумм от продажи и выбраковки).

Молодняк животных, полученный в качестве приплода, приходится по дебету счета 11 «Животные на выращивании и откорме» и кредиту счета, на котором учитываются затраты по содержанию животных, принесших приплод.

Стоимость привеса молодняка крупного рогатого скота, свиней и животных на откорме (нагуле), а также стоимость прироста молодняка животных (жеребят и др.) ежемесячно относится в дебет счета 11 «Животные на выращивании и откорме» с кредита счета, на котором учитываются затраты по выращиванию этих животных, по плановой себестоимости выращивания. В конце отчетного года по указанным счетам производится запись (сторнировочная или дополнительная), корректирующая стоимость привеса или прироста, принятую на учет в течение отчетного года по плановой себестоимости выращивания, до фактической себестоимости выращивания.

Молодняк животных, переводимый в основное стадо, списывается со счета 11 «Животные на выращивании и откорме» в дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы». При переводе молодняка в основное стадо дебетуется счет 01 «Основные средства» и кредитуется счет 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Выбытие на сторону животных, стоимость которых учитывается на счете 11 «Животные на выращивании и откорме» (в том числе сдача заготовительным организациям скота, выбракованного из основного стада), отражается по кредиту счета 11 «Животные на выращивании и откорме» и дебету счета 90 «Продажи» с одновременным отражением по кредиту счета 90 «Продажи» сумм, причитающихся организации за этих животных с покупателя в корреспонденции с дебетом счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». При сдаче скотозаготовительным организациям животных, выбракованных из основного стада без постановки их на откорм, отражение продажи осуществ-

ляется непосредственно с кредита счета 01 «Основные средства» в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Стоимость павших и вынужденно забитых животных, кроме павших в связи с эпизоотией или стихийными бедствиями, отражается как порча ценностей по кредиту счета 11 «Животные на выращивании и откорме» и дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». Полученные от павших и вынужденно забитых животных шкуры, рога, копыта, технические жиры и т. п. оцениваются по ценам возможного использования или продажи и приходуются с кредита счета, на котором учитываются затраты по выращиванию животных, как выход побочной продукции. Стоимость животных, павших или забитых в связи с эпизоотией, стихийными бедствиями и иными событиями, списывается с кредита счета 11 «Животные на выращивании и откорме» непосредственно в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» *(абзац в редакции, введенной в действие начиная с годовой бухгалтерской отчетности за 2006 год приказом Минфина России от 18 сентября 2006 года № 115н).*

Аналитический учет по счету 11 «Животные на выращивании и откорме» ведется по местам содержания животных, по видам, возрастным группам, полу и т. д., установленным для учета затрат на выращивание и откорм животных.

**Счет 11 «Животные на выращивании и откорме»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
01	Основные средства	08	Вложения во внеоборотные активы
11	Животные на выращивании и откорме	11	Животные на выращивании и откорме
15	Заготовление и приобретение материальных ценностей	20	Основное производство
20	Основное производство	23	Вспомогательные производства
23	Вспомогательные производства	29	Обслуживающие производства и хозяйства
29	Обслуживающие производства и хозяйства	45	Товары отгруженные
44	Расходы на продажу	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	79	Внутрихозяйственные расчеты
66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	80	Уставный капитал
67	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	90	Продажи
68	Расчеты по налогам и сборам	91	Прочие доходы и расходы
		94	Недостачи и потери от порчи ценностей

по дебету		по кредиту	
71	Расчеты с подотчетными лицами	99	Прибыли и убытки
75	Расчеты с учредителями		
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами		
79	Внутрихозяйственные расчеты		
80	Уставный капитал		
86	Целевое финансирование		
91	Прочие доходы и расходы		

Счет 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»

Счет 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» предназначен для обобщения информации о резервах под отклонения стоимости сырья, материалов, топлива и т. п. ценностей, определившейся на счетах бухгалтерского учета, от рыночной стоимости (резервы под снижение стоимости материальных ценностей). Этот счет применяется также для обобщения информации о резервах под снижение стоимости других средств в обороте: незавершенного производства, готовой продукции, товаров и т. п.

Образование резерва под снижение стоимости материальных ценностей отражается в учете по кредиту счета 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» и дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы». В следующем отчетном периоде по мере списания материальных ценностей, по которым образован резерв, зарезервированная сумма восстанавливается: в учете делается запись по дебету счета 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы». Аналогичная запись делается при повышении рыночной стоимости материальных ценностей, по которым ранее были созданы соответствующие резервы (*абзац в редакции, введенной в действие начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н*).

Аналитический учет по счету 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» ведется по каждому резерву.

Счет 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» корреспондирует со счетами:

по дебету		по кредиту	
91	Прочие доходы и расходы	91	Прочие доходы и расходы

Счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»

Счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» предназначен для обобщения информации о заготовлении и приобретении материально-производственных запасов, относящихся к средствам в обороте.

В дебет счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» относится покупная стоимость материально-производственных запасов, по которым в организацию поступили расчетные документы поставщиков. При этом записи производятся в корреспонденции со счетами 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и т.п. в зависимости от того, откуда поступили те или иные ценности, и от характера расходов по заготовке и доставке материально-производственных запасов в организации.

В кредит счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» в корреспонденции со счетом 10 «Материалы» относится стоимость фактически поступивших в организацию и оприходованных материально-производственных запасов.

Сумма разницы в стоимости приобретенных материально-производственных запасов, исчисленной в фактической себестоимости приобретения (заготовления), и учетных ценах списывается со счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» на счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

Остаток по счету 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» на конец месяца показывает наличие материально-производственных запасов в пути.

Счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» корреспондирует со счетами:

по дебету		по кредиту	
16	Отклонение в стоимости материальных ценностей	07	Оборудование к установке
20	Основное производство	10	Материалы
23	Вспомогательные производства	11	Животные на выращивании и откорме
44	Расходы на продажу	16	Отклонение в стоимости материальных ценностей
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	41	Товары

по дебету		по кредиту	
68	Расчеты по налогам и сборам	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
71	Расчеты с подотчетными лицами	79	Внутрихозяйственные расчеты
75	Расчеты с учредителями	80	Уставный капитал
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	91	Прочие доходы и расходы
79	Внутрихозяйственные расчеты		
80	Уставный капитал		
86	Целевое финансирование		
91	Прочие доходы и расходы		

Счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»

Счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» предназначен для обобщения информации о разнице в стоимости приобретенных материально-производственных запасов, исчисленной в фактической себестоимости приобретения (заготовления) и учетных ценах, а также о данных, характеризующих суммовые разницы.

Сумма разницы в стоимости приобретенных материально-производственных запасов, исчисленной в фактической себестоимости приобретения (заготовления) и учетных ценах, списывается в дебет или кредит счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» со счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей».

Накопленные на счете 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» разницы в стоимости приобретенных материально-производственных запасов, исчисленной в фактической себестоимости приобретения (заготовления), и учетных ценах списываются (сторнируются — при отрицательной разнице) в дебет счетов учета затрат на производство (расходов на продажу) или других соответствующих счетов.

Аналитический учет по счету 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» ведется по группам материально-производственных запасов с приблизительно одинаковым уровнем этих отклонений.

Счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» корреспондирует со счетами:

по дебету		по кредиту	
15	Заготовление и приобретение материальных ценностей	08	Вложения во внеоборотные активы
79	Внутрихозяйственные расчеты	15	Заготовление и приобретение материальных ценностей
80	Уставный капитал	20	Основное производство

по дебету		по кредиту	
		23	Вспомогательные производства
		25	Общепроизводственные расходы
		26	Общехозяйственные расходы
		29	Обслуживающие производства и хозяйства
		44	Расходы на продажу
		79	Внутрихозяйственные расчеты
		80	Уставный капитал
		91	Прочие доходы и расходы
		94	Недостачи и потери от порчи ценностей
		97	Расходы будущих периодов
		99	Прибыли и убытки

Счет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»

Счет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» предназначен для обобщения информации об уплаченных (причитающихся к уплате) организацией суммах налога на добавленную стоимость по приобретенным ценностям, а также работам и услугам.

К счету 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» могут быть открыты субсчета:

19-1 «Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств»;

19-2 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным нематериальным активам»;

19-3 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным материально-производственным запасам» и др.

На субсчете 19-1 «Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств» учитываются уплаченные (причитающиеся к уплате) организацией суммы налога на добавленную стоимость, относящиеся к строительству и приобретению объектов основных средств (включая отдельные объекты основных средств, земельные участки и объекты природопользования).

На субсчете 19-2 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным нематериальным активам» учитываются уплаченные (причитающиеся к уплате) организацией суммы налога на добавленную стоимость, относящиеся к приобретению нематериальных активов.

На субсчете 19-3 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным материально-производственным запасам» учитываются уплаченные (причитающиеся к уплате) организацией суммы налога на до-

бавленную стоимость, относящиеся к приобретению сырья, материалов, полуфабрикатов и других видов производственных запасов, а также товаров.

По дебету счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» отражаются уплаченные (причитающиеся к уплате) организацией суммы налога по приобретенным материально-производственным запасам, нематериальным активам и основным средствам в корреспонденции со счетами учета расчетов.

Списание накопленных на счете 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» сумм налога на добавленную стоимость отражается по кредиту счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» в корреспонденции, как правило, со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам».

**Счет 19 «Налог на добавленную стоимость
по приобретенным ценностям» корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	08	Вложения во внеоборотные активы
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	20	Основное производство
		23	Вспомогательные производства
		25	Общепроизводственные расходы
		26	Общехозяйственные расходы
		29	Обслуживающие производства и хозяйства
		44	Расходы на продажу
		68	Расчеты по налогам и сборам
		91	Прочие доходы и расходы
		94	Недостачи и потери от порчи ценностей
		99	Прибыли и убытки

Раздел III. Затраты на производство

Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о расходах по обычным видам деятельности организации (кроме расходов на продажу).

Формирование информации о расходах по обычным видам деятельности ведется либо на счетах 20—29, либо на счетах 20—39. В последнем случае счета 20—29 используются для группировки расходов по статьям, местам возникновения и другим признакам, а также исчисления себестоимости продукции (работ, услуг); счета 30—39 применяются для учета расходов по элементам расходов. Взаимосвязь учета расходов по статьям и элементам осуществляется с помощью специ-

ально открываемых отражающих счетов. Состав и методика использования счетов 20—39 при таком варианте учета устанавливается организацией исходя из особенностей деятельности, структуры, организации управления на основе соответствующих рекомендаций Министерства финансов Российской Федерации.

Счет 20 «Основное производство»

Счет 20 «Основное производство» предназначен для обобщения информации о затратах производства, продукция (работы, услуги) которого явилась целью создания данной организации. В частности, этот счет используется для учета затрат:

- по выпуску промышленной и сельскохозяйственной продукции;
- по выполнению строительно-монтажных, геологоразведочных и проектно-изыскательских работ;
- по оказанию услуг организаций транспорта и связи;
- по выполнению научно-исследовательских и конструкторских работ;
- по содержанию и ремонту автомобильных дорог и т. п.

По дебету счета 20 «Основное производство» отражаются прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также расходы вспомогательных производств, косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием основного производства, и потери от брака. Прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, списываются на счет 20 «Основное производство» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда и др. Расходы вспомогательных производств списываются на счет 20 «Основное производство» с кредита счета 23 «Вспомогательные производства». Косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием производства, списываются на счет 20 «Основное производство» со счетов 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы». Потери от брака списываются на счет 20 «Основное производство» с кредита счета 28 «Брак в производстве».

По кредиту счета 20 «Основное производство» отражаются суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполненных работ и услуг. Эти суммы могут списываться со счета 20 «Основное производство» в дебет счетов 43 «Готовая продукция», 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)», 90 «Продажи» и др.

Остаток по счету 20 «Основное производство» на конец месяца показывает стоимость незавершенного производства.

Аналитический учет по счету 20 «Основное производство» ведется по видам затрат и видам выпускаемой продукции (работ, услуг). Если формирование информации о расходах по обычным видам деятельности не ведется на счетах 20—39, то аналитический учет по счету 20 «Основное производство» осуществляется также по подразделениям организации.

**Счет 20 «Основное производство»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
02	Амортизация основных средств	10	Материалы
04	Нематериальные активы	11	Животные на выращивании и откорме
05	Амортизация нематериальных активов	15	Заготовление и приобретение материальных ценностей
10	Материалы	20	Основное производство
11	Животные на выращивании и откорме	21	Полуфабрикаты собственного производства
16	Отклонение в стоимости материальных ценностей	28	Брак в производстве
19	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	40	Выпуск продукции (работ, услуг)
20	Основное производство	43	Готовая продукция
21	Полуфабрикаты собственного производства	45	Товары отгруженные
23	Вспомогательные производства	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
25	Общепроизводственные расходы	79	Внутрихозяйственные расчеты
26	Общехозяйственные расходы	80	Уставный капитал
28	Брак в производстве	86	Целевое финансирование
40	Выпуск продукции (работ, услуг)	90	Продажи
41	Товары	91	Прочие доходы и расходы
43	Готовая продукция	94	Недостачи и потери от порчи ценностей
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	99	Прибыли и убытки
68	Расчеты по налогам и сборам		
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению		
70	Расчеты с персоналом по оплате труда		
71	Расчеты с подотчетными лицами		
75	Расчеты с учредителями		
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами		
79	Внутрихозяйственные расчеты		

по дебету		по кредиту	
80	Уставный капитал		
86	Целевое финансирование		
91	Прочие доходы и расходы		
94	Недостачи и потери от порчи ценностей		
96	Резервы предстоящих расходов		
97	Расходы будущих периодов		

Счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства»

Счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства» предназначен для обобщения информации о наличии и движении полуфабрикатов собственного производства в организациях, ведущих обособленный их учет. В частности, на этом счете могут быть отражены следующие изготовленные организацией (при полном цикле производства) полуфабрикаты: чугуны переделный в черной металлургии; сырая резина и клей в резиновой промышленности; серная кислота на азотно-туковых комбинатах химической промышленности; пряжа и суровые в текстильной промышленности и т. д.

В организациях, не ведущих обособленный учет полуфабрикатов собственного производства, указанные ценности отражаются в составе незавершенного производства, т. е. на счете 20 «Основное производство».

По дебету счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства», как правило, в корреспонденции со счетом 20 «Основное производство» отражаются расходы, связанные с изготовлением полуфабрикатов.

По кредиту счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства» отражается стоимость полуфабрикатов, переданных в дальнейшую переработку (в корреспонденции со счетом 20 «Основное производство» и др.) и проданных другим организациям и лицам (в корреспонденции со счетом 90 «Продажи»).

Аналитический учет по счету 21 «Полуфабрикаты собственного производства» ведется по местам хранения полуфабрикатов и отдельным наименованиям (видам, сортам, размерам и т. д.).

Счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства» корреспондирует со счетами:

по дебету		по кредиту	
20	Основное производство	20	Основное производство
23	Вспомогательные производства	23	Вспомогательные производства
40	Выпуск продукции (работ, услуг)	25	Общепроизводственные расходы
79	Внутрихозяйственные расчеты	26	Общехозяйственные расходы
80	Уставный капитал	28	Брак в производстве

по дебету		по кредиту	
91	Прочие доходы и расходы	45	Товары отгруженные
		76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
		79	Внутрихозяйственные расчеты
		80	Уставный капитал
		90	Продажи
		91	Прочие доходы и расходы
		94	Недостачи и потери от порчи ценностей
		99	Прибыли и убытки

Счет 23 «Вспомогательные производства»

Счет 23 «Вспомогательные производства» предназначен для обобщения информации о затратах производств, которые являются вспомогательными (подсобными) для основного производства организации. В частности, этот счет используется для учета затрат производств, обеспечивающих:

- обслуживание различными видами энергии (электроэнергией, паром, газом, воздухом и др.);
- транспортное обслуживание;
- ремонт основных средств;
- изготовление инструментов, штампов, запасных частей; строительных деталей, конструкций или обогащение строительных материалов (в основном в строительных организациях);
- возведение (временных) нетитульных сооружений;
- добычу камня, гравия, песка и других нерудных материалов; лесозаготовки, лесопиление;
- засолку, сушку и консервирование сельскохозяйственных продуктов и т. д.

По дебету счета 23 «Вспомогательные производства» отражаются прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием вспомогательных производств, и потери от брака. Прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, списываются на счет 23 «Вспомогательные производства» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда и др. Косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием вспомогательных производств, списываются на счет 23 «Вспомогательные производства» со счетов 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Обще-

хозяйственные расходы». При целесообразности расходы по обслуживанию производства могут учитываться непосредственно на счете 23 «Вспомогательные производства» (без предварительного накопления на счете 25 «Общепроизводственные расходы»). Потери от брака списываются на счет 23 «Вспомогательные производства» с кредита счета 28 «Брак в производстве».

По кредиту счета 23 «Вспомогательные производства» отражаются суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполненных работ и оказанных услуг. Эти суммы списываются со счета 23 «Вспомогательные производства» в дебет счетов:

20 «Основное производство» — при отпуске продукции (работ, услуг) основному производству;

29 «Обслуживающие производства и хозяйства» — при отпуске продукции (работ, услуг) обслуживающим производствам или хозяйствам;

90 «Продажи» — при выполнении работ и услуг для сторонних организаций;

40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» — при использовании этого счета для учета затрат на производство и др.

Остаток по счету 23 «Вспомогательные производства» на конец месяца показывает стоимость незавершенного производства.

Аналитический учет по счету 23 «Вспомогательные производства» ведется по видам производств.

**Счет 23 «Вспомогательные производства»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
02	Амортизация основных средств	07	Оборудование к установке
04	Нематериальные активы	08	Вложения во внеоборотные активы
05	Амортизация нематериальных активов	10	Материалы
07	Оборудование к установке	11	Животные на выращивании и откорме
10	Материалы	15	Заготовление и приобретение материальных ценностей
11	Животные на выращивании и откорме	20	Основное производство
16	Отклонение в стоимости материальных ценностей	21	Полуфабрикаты собственного производства
19	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	23	Вспомогательные производства
21	Полуфабрикаты собственного производства	25	Общепроизводственные расходы
23	Вспомогательные производства	26	Общехозяйственные расходы
25	Общепроизводственные расходы	28	Брак в производстве

по дебету		по кредиту	
26	Общехозяйственные расходы	29	Обслуживающие производства и хозяйства
28	Брак в производстве	40	Выпуск продукции (работ, услуг)
40	Выпуск продукции (работ, услуг)	43	Готовая продукция
43	Готовая продукция	44	Расходы на продажу
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	45	Товары отгруженные
68	Расчеты по налогам и сборам	73	Расчеты с персоналом по прочим операциям
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
70	Расчеты с персоналом по оплате труда	79	Внутрихозяйственные расчеты
71	Расчеты с подотчетными лицами	80	Уставный капитал
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	90	Продажи
79	Внутрихозяйственные расходы	91	Прочие доходы и расходы
80	Уставный капитал	94	Недостачи и потери от порчи ценностей
91	Прочие доходы и расходы	96	Резервы предстоящих расходов
94	Недостачи и потери от порчи ценностей	97	Расходы будущих периодов
96	Резервы предстоящих расходов	99	Прибыли и убытки
97	Расходы будущих периодов		

Счет 25 «Общепроизводственные расходы»

Счет 25 «Общепроизводственные расходы» предназначен для обобщения информации о расходах по обслуживанию основных и вспомогательных производств организации. В частности, на этом счете могут быть отражены следующие расходы: по содержанию и эксплуатации машин и оборудования; амортизационные отчисления и затраты на ремонт основных средств и иного имущества, используемого в производстве; расходы по страхованию указанного имущества; расходы на отопление, освещение и содержание помещений; арендная плата за помещения, машины, оборудование и др., используемые в производстве; оплата труда работников, занятых обслуживанием производства; другие аналогичные по назначению расходы.

Общепроизводственные расходы отражаются на счете 25 «Общепроизводственные расходы» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда и др. Расходы, учтенные на счете 25 «Общепроизводственные расходы», списываются в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

Аналитический учет по счету 25 «Общепроизводственные расходы» ведется по отдельным подразделениям организации и статьям расходов.

**Счет 25 «Общепроизводственные расходы»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
02	Амортизация основных средств	10	Материалы
04	Нематериальные активы	20	Основное производство
05	Амортизация нематериальных активов	23	Вспомогательные производства
10	Материалы	28	Брак в производстве
16	Отклонение в стоимости материальных ценностей	29	Обслуживающие производства и хозяйства
19	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
21	Полуфабрикаты собственного производства	79	Внутрихозяйственные расчеты
23	Вспомогательные производства	97	Расходы будущих периодов
29	Обслуживающие производства и хозяйства	99	Прибыли и убытки
43	Готовая продукция		
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками		
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению		
70	Расчеты с персоналом по оплате труда		
71	Расчеты с подотчетными лицами		
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами		
79	Внутрихозяйственные расчеты		
94	Недостачи и потери от порчи ценностей		
96	Резервы предстоящих расходов		
97	Расходы будущих периодов		

Счет 26 «Общехозяйственные расходы»

Счет 26 «Общехозяйственные расходы» предназначен для обобщения информации о расходах для нужд управления, не связанных непосредственно с производственным процессом. В частности, на этом счете могут быть отражены следующие расходы: административно-управленческие расходы; содержание общехозяйственного персонала, не связанного с производственным процессом; амортизационные отчисления и расходы на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения; арендная плата за помещения обще-

хозяйственного назначения; расходы по оплате информационных, аудиторских, консультационных и тому подобных услуг; другие аналогичные по назначению управленческие расходы.

Общехозяйственные расходы отражаются на счете 26 «Общехозяйственные расходы» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда, расчетов с другими организациями (лицами) и др.

Расходы, учтенные на счете 26 «Общехозяйственные расходы», списываются, в частности, в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства» (если вспомогательные производства производили изделия и работы и оказывали услуги на сторону), 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» (если обслуживающие производства и хозяйства выполняли работы и услуги на сторону).

Указанные расходы в качестве условно-постоянных могут списываться в дебет счета 90 «Продажи».

Организации, деятельность которых не связана с производственным процессом (комиссионеры, агенты, брокеры, дилеры и т. п., кроме организаций, осуществляющих торговую деятельность), используют счет 26 «Общехозяйственные расходы» для обобщения информации о расходах на ведение этой деятельности. Данные организации списывают суммы, накопленные на счете 26 «Общехозяйственные расходы», в дебет счета 90 «Продажи».

Аналитический учет по счету 26 «Общехозяйственные расходы» ведется по каждой статье соответствующих смет, месту возникновения затрат и др.

**Счет 26 «Общехозяйственные расходы»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
02	Амортизация основных средств	08	Вложения во внеоборотные активы
04	Нематериальные активы		
05	Амортизация нематериальных активов	10	Материалы
10	Материалы	20	Основное производство
16	Отклонение в стоимости материальных ценностей	23	Вспомогательные производства
19	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	28	Брак в производстве
21	Полуфабрикаты собственного производства	29	Обслуживающие производства и хозяйства
23	Вспомогательные производства	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами

по дебету		по кредиту	
29	Обслуживающие производства и хозяйства	79	Внутрихозяйственные расчеты
43	Готовая продукция	86	Целевое финансирование
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	90	Продажи
68	Расчеты по налогам и сборам	97	Расходы будущих периодов
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	99	Прибыли и убытки
70	Расчеты с персоналом по оплате труда		
71	Расчеты с подотчетными лицами		
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами		
79	Внутрихозяйственные расчеты		
94	Недостачи и потери от порчи ценностей		
96	Резервы предстоящих расходов		
97	Расходы будущих периодов		

Счет 28 «Брак в производстве»

Счет 28 «Брак в производстве» предназначен для обобщения информации о потерях от брака в производстве.

По дебету счета 28 «Брак в производстве» собираются затраты по выявленному внутреннему и внешнему браку (стоимость неисправного, т. е. окончательного, брака, расходы по исправлению и т. п.).

По кредиту счета 28 «Брак в производстве» отражаются суммы, относимые на уменьшение потерь от брака (стоимость забракованной продукции по цене возможного использования, суммы, подлежащие удержанию с виновников брака, суммы, подлежащие взысканию с поставщиков за поставку недоброкачественных материалов или полуфабрикатов, в результате использования которых был допущен брак и т. п.), а также суммы, списываемые на затраты по производству как потери от брака.

Аналитический учет по счету 28 «Брак в производстве» ведется по отдельным подразделениям организации, видам продукции, статьям расходов, причинам и виновникам брака.

Счет 28 «Брак в производстве» корреспондирует со счетами:

по дебету		по кредиту	
10	Материалы	10	Материалы
20	Основное производство	20	Основное производство
21	Полуфабрикаты собственного производства	23	Вспомогательные производства

по дебету		по кредиту	
23	Вспомогательные производства	29	Обслуживающие производства и хозяйства
25	Общепроизводственные расходы	73	Расчеты с персоналом по прочим операциям
26	Общехозяйственные расходы	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
40	Выпуск продукции (работ, услуг)	91	Прочие доходы и расходы
43	Готовая продукция	96	Резервы предстоящих расходов
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	99	Прибыли и убытки
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению		
70	Расчеты с персоналом по оплате труда		
71	Расчеты с подотчетными лицами		
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами		
91	Прочие доходы и расходы		

Счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»

Счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» предназначен для обобщения информации о затратах, связанных с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг обслуживающими производствами и хозяйствами организации.

На данном счете могут быть отражены затраты состоящих на балансе организации обслуживающих производств и хозяйств, деятельность которых не связана с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг, явившихся целью создания данной организации: жилищно-коммунального хозяйства (эксплуатация жилых домов, общежитий, прачечных, бань и т. п.); пошивочных и других мастерских бытового обслуживания; столовых и буфетов; детских дошкольных учреждений (садов, яслей); домов отдыха, санаториев и других учреждений оздоровительного и культурно-просветительного назначения (*абзац в редакции, введенной в действие начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н*).

По дебету счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» отражаются прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также расходы вспомогательных производств. Прямые расходы списываются на счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда и др. Расходы вспомогательных производств списываются на

счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» с кредита счета 23 «Вспомогательные производства».

По кредиту счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» отражаются суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполненных работ и оказанных услуг. Эти суммы списываются со счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» в дебет счетов:

учета материальных ценностей и готовых изделий, выпущенных обслуживающими производствами и хозяйствами;

учета затрат подразделений — потребителей работ и услуг, выполненных обслуживающими производствами и хозяйствами;

90 «Продажи» (при продаже сторонним организациям и лицам работ и услуг, выполненных обслуживающими производствами и хозяйствами) и др.

Остаток по счету 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» на конец месяца показывает стоимость незавершенного производства.

Аналитический учет по счету 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» ведется по каждому обслуживаемому производству и хозяйству и по отдельным статьям затрат этих производств и хозяйств.

**Счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
02	Амортизация основных средств	10	Материалы
04	Нематериальные активы	11	Животные на выращивании и откорме
05	Амортизация нематериальных активов	25	Общепроизводственные расходы
10	Материалы	26	Общехозяйственные расходы
11	Животные на выращивании и откорме	29	Обслуживающие производства и хозяйства
16	Отклонение в стоимости материальных ценностей	40	Выпуск продукции (работ, услуг)
19	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	43	Готовая продукция
23	Вспомогательные производства	44	Расходы на продажу
25	Общепроизводственные расходы	45	Товары отгруженные
26	Общехозяйственные расходы	73	Расчеты с персоналом по прочим операциям
28	Брак в производстве	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
29	Обслуживающие производства и хозяйства	79	Внутрихозяйственные расчеты
		80	Уставный капитал

по дебету		по кредиту	
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	90	Продажи
68	Расчеты по налогам и сборам	91	Прочие доходы и расходы
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	94	Недостачи и потери от порчи ценностей
70	Расчеты с персоналом по оплате труда	96	Резервы предстоящих расходов
71	Расчеты с подотчетными лицами	97	Расходы будущих периодов
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	99	Прибыли и убытки
79	Внутрихозяйственные расчеты		
80	Уставный капитал		
91	Прочие доходы и расходы		
94	Недостачи и потери от порчи ценностей		
96	Резервы предстоящих расходов		
97	Расходы будущих периодов		

Раздел IV. Готовая продукция и товары

Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о наличии и движении готовой продукции (продуктов производства) и товаров.

Счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»

Счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» предназначен для обобщения информации о выпущенной продукции, сданных заказчикам работах и оказанных услугах за отчетный период, а также выявления отклонений фактической производственной себестоимости этой продукции, работ, услуг от нормативной (плановой) себестоимости. Этот счет используется организацией при необходимости.

По дебету счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» отражается фактическая производственная себестоимость выпущенной из производства продукции, сданных работ и оказанных услуг (в корреспонденции со счетами 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»).

По кредиту счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» отражается нормативная (плановая) себестоимость произведенной продукции, сданных работ и оказанных услуг (в корреспонденции со счетами 43 «Готовая продукция», 90 «Продажи» и др.).

Сопоставлением дебетового и кредитового оборотов по счету 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» на последнее число месяца определяется отклонение фактической производственной себестоимости

произведенной продукции, сданных работ и оказанных услуг от нормативной (плановой) себестоимости. Экономия, т. е. превышение нормативной (плановой) себестоимости над фактической, сторнируется по кредиту счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» и дебету счета 90 «Продажи». Перерасход, т. е. превышение фактической себестоимости над нормативной (плановой), списывается со счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» в дебет счета 90 «Продажи» дополнительной записью.

Счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» закрывается ежемесячно и сальдо на отчетную дату не имеет.

**Счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
20	Основное производство	10	Материалы
23	Вспомогательные производства	20	Основное производство
29	Обслуживающие производства и хозяйства	21	Полуфабрикаты собственного производства
79	Внутрихозяйственные расчеты	23	Вспомогательные производства
		28	Брак в производстве
		43	Готовая продукция
		79	Внутрихозяйственные расчеты
		90	Продажи

Счет 41 «Товары»

Счет 41 «Товары» предназначен для обобщения информации о наличии и движении товарно-материальных ценностей, приобретенных в качестве товаров для продажи. Этот счет используется в основном организациями, осуществляющими торговую деятельность, а также организациями, оказывающими услуги общественного питания.

В организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, счет 41 «Товары» применяется в случаях, когда какие-либо изделия, материалы, продукты приобретаются специально для продажи или когда стоимость готовых изделий, приобретаемых для комплектации, не включается в себестоимость проданной продукции, а подлежит возмещению покупателями отдельно.

Организации, осуществляющие торговую деятельность, на счете 41 «Товары» учитывают также покупную тару и тару собственного производства (кроме инвентарной, служащей для производственных или хозяйственных нужд и учитываемой на счете 01 «Основные средства» или 10 «Материалы»).

Товары, принятые на ответственное хранение, учитываются на забалансовом счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение». Товары, принятые на комиссию, учитываются на забалансовом счете 004 «Товары, принятые на комиссию».

К счету 41 «Товары» могут быть открыты субсчета:

41-1 «Товары на складах»;

41-2 «Товары в розничной торговле»;

41-3 «Тара под товаром и порожня»;

41-4 «Покупные изделия» и др.

На субсчете 41-1 «Товары на складах» учитывается наличие и движение товарных запасов, находящихся на оптовых и распределительных базах, складах, в кладовых организаций, оказывающих услуги общественного питания, овощехранилищах, холодильниках и т. п.

На субсчете 41-2 «Товары в розничной торговле» учитывается наличие и движение товаров, находящихся в организациях, занятых розничной торговлей (в магазинах, палатках, ларьках, киосках и т. п.) и в буфетах организаций, занятых общественным питанием. На этом же субсчете учитывается наличие и движение стеклянной посуды (бутылок, банок и др.) в организациях, занятых розничной торговлей, и в буфетах организаций, оказывающих услуги общественного питания.

На субсчете 41-3 «Тара под товаром и порожня» учитываются наличие и движение тары под товарами и тары порожней (кроме стеклянной посуды в организациях, занятых розничной торговлей, и в буфетах организаций, оказывающих услуги общественного питания).

На субсчете 41-4 «Покупные изделия» организации, осуществляющие промышленную и иную производственную деятельность, пользующиеся счетом 41 «Товары», учитывают наличие и движение товаров (применительно к порядку, предусмотренному для учета производственных запасов).

Оприходование прибывших на склад товаров и тары отражается по дебету счета 41 «Товары» в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» по стоимости их приобретения. При учете организацией, занятой розничной торговлей, товаров по продажным ценам одновременно с этой записью делается запись по дебету счета 41 «Товары» и кредиту счета 42 «Торговая наценка» на разницу между стоимостью приобретения и стоимостью по продажным ценам (скидки, накладки). Транспортные (по завозу) и другие расходы по заготовке и доставке товаров относятся с кредита счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в дебет счета 44 «Расходы на продажу».

Поступление товаров и тары может быть отражено с использованием счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценно-

стей» или без использования его в порядке, аналогичном порядку учета соответствующих операций с материалами.

При признании в бухгалтерском учете выручки от продажи товаров их стоимость списывается со счета 41 «Товары» в дебет счета 90 «Продажи».

Если выручка от продажи отпущенных (отгруженных) товаров определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете, то до момента признания выручки эти товары учитываются на счете 45 «Товары отгруженные». При фактическом их отпуске (отгрузке) производится запись по кредиту счета 41 «Товары» в корреспонденции со счетом 45 «Товары отгруженные».

Товары, переданные для переработки другим организациям, не списываются со счета 41 «Товары», а учитываются обособленно.

Аналитический учет по счету 41 «Товары» ведется по ответственным лицам, наименованиям (сортам, партиям, кипам), а в необходимых случаях и по местам хранения товаров.

**Счет 41 «Товары»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
15	Заготовление и приобретение материальных ценностей	10	Материалы
41	Товары	20	Основное производство
42	Торговая наценка	41	Товары
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	44	Расходы на продажу
66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	45	Товары отгруженные
67	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
68	Расчеты по налогам и сборам	79	Внутрихозяйственные расчеты
71	Расчеты с подотчетными лицами	80	Уставный капитал
73	Расчеты с персоналом по прочим операциям	90	Продажи
75	Расчеты с учредителями	94	Недостачи и потери от порчи ценностей
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	97	Расходы будущих периодов
79	Внутрихозяйственные расчеты	99	Прибыли и убытки
80	Уставный капитал		
86	Целевое финансирование		
91	Прочие доходы и расходы		

Счет 42 «Торговая наценка»

Счет 42 «Торговая наценка» предназначен для обобщения информации о торговых наценках (скидках, накидках) на товары в организациях, осуществляющих розничную торговлю, если их учет ведется по продажным ценам.

На счете 42 «Торговая наценка» учитываются также скидки, предоставляемые поставщиками организациям, осуществляющим розничную торговлю, на возможные потери товаров, а также на возмещение дополнительных транспортных расходов.

Кредитуется счет 42 «Торговая наценка» при принятии к бухгалтерскому учету товаров на суммы торговой наценки (скидок, накидок).

Суммы торговой наценки (скидок, накидок) по товарам проданным, отпущенным или списанным вследствие естественной убыли, брака, порчи, недостачи и т. п., сторнируются по кредиту счета 42 «Торговая наценка» в корреспонденции с дебетом счета 90 «Продажи» и иных соответствующих счетов. Относящиеся к непроданным товарам суммы скидок (накидок) уточняются на основании инвентаризационных описей путем определения полагающейся скидки (накидки) на товары в соответствии с установленными размерами.

Сумма скидки (накидки) на остаток непроданных товаров в организациях, осуществляющих розничную торговлю, может быть определена по проценту, исчисленному исходя из отношения суммы скидок (накидок) на остаток товаров на начало месяца и оборота по кредиту счета 42 «Торговая наценка» (без учета сторнированных сумм) к сумме проданных за месяц товаров (по продажным ценам) и остатка товаров на конец месяца (по продажным ценам).

Аналитический учет по счету 42 «Торговая наценка» должен обеспечивать раздельное отражение сумм скидок (накидок) и разниц в ценах, относящихся к товарам в организациях, осуществляющих розничную торговлю, и к товарам отгруженным.

Счет 42 «Торговая наценка» корреспондирует со счетами:

по дебету		по кредиту	
		41	Товары
		44	Расходы на продажу
		90	Продажи
		94	Недостачи и потери от порчи ценностей

Счет 43 «Готовая продукция»

Счет 43 «Готовая продукция» предназначен для обобщения информации о наличии и движении готовой продукции. Этот счет используется организациями, осуществляющими промышленную, сельскохозяйственную и иную производственную деятельность.

Готовые изделия, приобретенные для комплектации (стоимость которых не включается в себестоимость выпускаемой продукции организации) или в качестве товаров для продажи, учитываются на счете 41 «Товары». Стоимость выполненных работ и оказанных услуг на счете 43 «Готовая продукция» не отражается, а фактические затраты по ним по мере продажи списываются со счетов учета затрат на производство на счет 90 «Продажи».

Принятие к бухгалтерскому учету готовой продукции, изготовленной для продажи, в том числе и продукции, частично предназначенной для собственных нужд организации, отражается по дебету счета 43 «Готовая продукция» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство или счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». Если готовая продукция полностью направляется для использования в самой организации, то она на счет 43 «Готовая продукция» может не приходоваться, а учитывается на счете 10 «Материалы» и других аналогичных счетах в зависимости от назначения этой продукции.

При признании в бухгалтерском учете выручки от продажи готовой продукции ее стоимость списывается со счета 43 «Готовая продукция» в дебет счета 90 «Продажи».

Если выручка от продажи отгруженной продукции определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете (например, при экспорте продукции), то до момента признания выручки эта продукция учитывается на счете 45 «Товары отгруженные». При фактической отгрузке ее производится запись по кредиту счета 43 «Готовая продукция» в корреспонденции со счетом 45 «Товары отгруженные».

При учете готовой продукции на синтетическом счете 43 «Готовая продукция» по фактической производственной себестоимости в аналитическом учете движение ее отдельных наименований возможно отражать по учетным ценам (плановой себестоимости, отпускным ценам и т. п.) с выделением отклонений фактической производственной себестоимости изделий от их стоимости по учетным ценам. Такие отклонения учитываются по однородным группам готовой продукции, которые формируются организацией исходя из уровня отклонений фактической производственной себестоимости от стоимости по учетным ценам отдельных изделий.

При списании готовой продукции со счета 43 «Готовая продукция» относящаяся к этой продукции сумма отклонений фактической производственной себестоимости от стоимости по ценам, принятым в аналитическом учете, определяется по проценту, исчисленному исходя из отношения отклонений на остаток готовой продукции на начало отчетного периода и отклонений по продукции, поступившей на склад в течение отчетного месяца, к стоимости этой продукции по учетным ценам.

Суммы отклонений фактической производственной себестоимости готовой продукции от ее стоимости по учетным ценам, относящиеся к отгруженной и проданной продукции, отражаются по кредиту счета 43 «Готовая продукция» и дебету соответствующих счетов дополнительной или сторнировочной записью, в зависимости от того, представляют ли они перерасход или экономию.

Аналитический учет по счету 43 «Готовая продукция» ведется по местам хранения и отдельным видам готовой продукции.

**Счет 43 «Готовая продукция»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
20	Основное производство	10	Материалы
23	Вспомогательные производства	20	Основное производство
29	Обслуживающие производства и хозяйства	23	Вспомогательные производства
40	Выпуск продукции (работ, услуг)	25	Общепроизводственные расходы
79	Внутрихозяйственные расчеты	26	Общехозяйственные расходы
80	Уставный капитал	28	Брак в производстве
91	Прочие доходы и расходы	44	Расходы на продажу
		45	Товары отгруженные
		76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
		79	Внутрихозяйственные расчеты
		80	Уставный капитал
		90	Продажи
		94	Недостачи и потери от порчи ценностей
		97	Расходы будущих периодов
		99	Прибыли и убытки

Счет 44 «Расходы на продажу»

Счет 44 «Расходы на продажу» предназначен для обобщения информации о расходах, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг.

В организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, на счете 44 «Расходы на продажу» могут быть отражены, в частности, следующие расходы: на затаривание и упаковку изделий на складах готовой продукции; по доставке продукции на станцию (пристань) отправления, погрузке в вагоны, суда, автомобили и другие транспортные средства; комиссионные сборы (отчисления), уплачиваемые сбытовым и другим посредническим организациям; по содержанию помещений для хранения продукции в местах ее продажи и оплате труда продавцов в организациях, занятых сельскохозяйственным производством; на рекламу; на представительские расходы; другие аналогичные по назначению расходы.

В организациях, осуществляющих торговую деятельность, на счете 44 «Расходы на продажу» могут быть отражены, в частности, следующие расходы (издержки обращения): на перевозку товаров; на оплату труда; на аренду; на содержание зданий, сооружений, помещений и инвентаря; по хранению и подработке товаров; на рекламу; на представительские расходы; другие аналогичные по назначению расходы.

В организациях, заготавливающих и перерабатывающих сельскохозяйственную продукцию (свеклу, молоко, шерсть, хлопок, кожевенное сырье, лен, скот, птицу и др.), на счете 44 «Расходы на продажу» могут быть отражены, в частности, следующие расходы: прочие расходы; общезаготовительные расходы; на содержание заготовительных и приемных пунктов; на содержание скота и птицы на базах и в приемных пунктах *(абзац в редакции, введенной в действие начиная с годовой бухгалтерской отчетности за 2006 год приказом Минфина России от 18 сентября 2006 года № 115н)*.

По дебету счета 44 «Расходы на продажу» накапливаются суммы произведенных организацией расходов, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг. Эти суммы списываются полностью или частично в дебет счета 90 «Продажи». При частичном списании подлежат распределению:

в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, — расходы на упаковку и транспортировку (между отдельными видами отгруженной продукции ежемесячно исходя из их веса, объема, производственной себестоимости или другим соответствующим показателям);

в организациях, осуществляющих торговую и иную посредническую деятельность, — расходы на транспортировку (между проданным товаром и остатком товара на конец каждого месяца);

в организациях, заготавливающих и перерабатывающих сельскохозяйственную продукцию, — в дебет счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» (расходы по заготовке сельско-

хозяйственного сырья) и (или) 11 «Животные на выращивании и откорме» (расходы по заготовке скота и птицы).

Все остальные расходы, связанные с продажей продукции, товаров, работ, услуг, ежемесячно относятся на себестоимость проданной продукции (товаров, работ, услуг).

Аналитический учет по счету 44 «Расходы на продажу» ведется по видам и статьям расходов.

**Счет 44 «Расходы на продажу»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
02	Амортизация основных средств	10	Материалы
04	Нематериальные активы	11	Животные на выращивании и откорме
05	Амортизация нематериальных активов	15	Заготовление и приобретение материальных ценностей
10	Материалы	45	Товары отгруженные
16	Отклонение в стоимости материальных ценностей	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
19	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	79	Внутрихозяйственные расчеты
23	Вспомогательные производства	90	Продажи
29	Обслуживающие производства и хозяйства	94	Недостачи и потери от порчи ценностей
41	Товары	99	Прибыли и убытки
42	Торговая наценка		
43	Готовая продукция		
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками		
68	Расчеты по налогам и сборам		
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению		
70	Расчеты с персоналом по оплате труда		
71	Расчеты с подотчетными лицами		
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами		
79	Внутрихозяйственные расчеты		
94	Недостачи и потери от порчи ценностей		
96	Резервы предстоящих расходов		
97	Расходы будущих периодов		

Счет 45 «Товары отгруженные»

Счет 45 «Товары отгруженные» предназначен для обобщения информации о наличии и движении отгруженной продукции (товаров),

выручка от продажи которой определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете (например, при экспорте продукции). На этом счете учитываются также готовые изделия, переданные другим организациям для продажи на комиссионных началах.

Товары отгруженные учитываются на счете 45 «Товары отгруженные» по стоимости, складывающейся из фактической производственной себестоимости и расходов по отгрузке продукции (товаров) (при их частичном списании).

Дебетуется счет 45 «Товары отгруженные» в корреспонденции со счетами 43 «Готовая продукция», 41 «Товары» в соответствии с оформленными документами (накладными, приемо-сдаточными актами и др.) по отгрузке готовых изделий (товаров) или передаче их для продажи на комиссионных началах.

Принятые на учет по счету 45 «Товары отгруженные» суммы списываются в дебет счета 90 «Продажи» одновременно с признанием выручки от продажи продукции (товаров) либо при поступлении извещения комиссионера о продаже переданных ему изделий.

Аналитический учет по счету 45 «Товары отгруженные» ведется по местам нахождения и отдельным видам отгруженной продукции (товаров).

**Счет 45 «Товары отгруженные»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
10	Материалы	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
11	Животные на выращивании и откорме		
20	Основное производство	79	Внутрихозяйственные расчеты
21	Полуфабрикаты собственного производства	90	Продажи
23	Вспомогательные производства	94	Недостачи и потери от порчи ценностей
29	Обслуживающие производства и хозяйства	99	Прибыли и убытки
41	Товары		
43	Готовая продукция		
44	Расходы на продажу		
71	Расчеты с подотчетными лицами		
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами		
79	Внутрихозяйственные расчеты		
91	Прочие доходы и расходы		

Счет 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам»

Счет 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам» предназначен для обобщения информации о законченных в соответствии с заключенными договорами этапах работ, имеющих самостоятельное значение. Этот счет используется при необходимости организациями, выполняющими работы долгосрочного характера, начальные и конечные сроки выполнения которых обычно относятся к разным отчетным периодам (строительные, научные, проектные, геологические и т. п.).

По дебету счета 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам» учитывается стоимость оплаченных заказчиком законченных организацией этапов работ, принятых в установленном порядке, в корреспонденции со счетом 90 «Продажи». Одновременно сумма затрат по законченным и принятым этапам работ списывается с кредита счета 20 «Основное производство» в дебет счета 90 «Продажи». Суммы поступивших от заказчиков средств в оплату законченных и принятых этапов отражаются по дебету счетов учета денежных средств в корреспонденции со счетом 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

По окончании всей работы в целом оплаченная заказчиком стоимость этапов, учтенная на счете 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам», списывается в дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Стоимость полностью законченных работ, учтенная на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», погашается за счет ранее полученных авансов и сумм, полученных от заказчика в окончательный расчет в корреспонденции с дебетом счетов учета денежных средств.

Аналитический учет по счету 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам» ведется по видам работ.

Счет 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам» корреспондирует со счетами:

по дебету		по кредиту	
90	Продажи	62	Расчеты с покупателями и заказчиками

Раздел V. Денежные средства

Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в российской и иностранных валютах, находящихся в кассе, на расчетных, валютных и других счетах, открытых в кредитных организациях на территории страны и за ее пределами, а также ценных бумаг, платежных и денежных документов.

Денежные средства в иностранных валютах и операции с ними учитываются на счетах этого раздела в рублях в суммах, определяемых путем пересчета иностранной валюты в установленном порядке. Одновременно эти средства и операции отражаются в валюте расчетов и платежей.

Счет 50 «Касса»

Счет 50 «Касса» предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в кассах организации.

К счету 50 «Касса» могут быть открыты субсчета:

50-1 «Касса организации»;

50-2 «Операционная касса»;

50-3 «Денежные документы» и др.

На субсчете 50-1 «Касса организации» учитываются денежные средства в кассе организации. Когда организация производит кассовые операции с иностранной валютой, то к счету 50 «Касса» должны быть открыты соответствующие субсчета для обособленного учета движения каждой наличной иностранной валюты.

На субсчете 50-2 «Операционная касса» учитывается наличие и движение денежных средств в кассах товарных контор (пристаней) и эксплуатационных участков, остановочных пунктов, речных переправ, судов, билетных и багажных кассах портов (пристаней), вокзалов, кассах хранения билетов, кассах отделений связи и т. п. Он открывается организациями (в частности, организациями транспорта и связи) при необходимости.

На субсчете 50-3 «Денежные документы» учитываются находящиеся в кассе организации почтовые марки, марки государственной пошлины, вексельные марки, оплаченные авиабилеты и другие денежные документы. Денежные документы учитываются на счете 50 «Касса» в сумме фактических затрат на приобретение. Аналитический учет денежных документов ведется по их видам.

По дебету счета 50 «Касса» отражается поступление денежных средств и денежных документов в кассу организации. По кредиту счета 50 «Касса» отражается выплата денежных средств и выдача денежных документов из кассы организации.

Счет 50 «Касса» корреспондирует со счетами:

по дебету		по кредиту	
50	Касса	50	Касса
51	Расчетные счета	51	Расчетные счета
52	Валютные счета	52	Валютные счета
55	Специальные счета в банках	55	Специальные счета в банках

по дебету		по кредиту	
57	Переводы в пути	57	Переводы в пути
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	58	Финансовые вложения
62	Расчеты с покупателями и заказчиками	60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками
66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	62	Расчеты с покупателями и заказчиками
67	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	66	Расчеты по краткосрочным кредитам
71	Расчеты с подотчетными лицами	68	Расчеты по налогам и сборам
73	Расчеты с персоналом по прочим операциям	69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению
75	Расчеты с учредителями	70	Расчеты с персоналом по оплате труда
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	71	Расчеты с подотчетными лицами
79	Внутрихозяйственные расчеты	73	Расчеты с персоналом по прочим операциям
80	Уставный капитал	75	Расчеты с учредителями
86	Целевое финансирование	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
90	Продажи	79	Внутрихозяйственные расчеты
91	Прочие доходы и расходы	80	Уставный капитал
98	Доходы будущих периодов	81	Собственные акции (доли)
99	Прибыли и убытки	94	Недостачи и потери от порчи ценностей
		99	Прибыли и убытки

Счет 51 «Расчетные счета»

Счет 51 «Расчетные счета» предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в валюте Российской Федерации на расчетных счетах организации, открытых в кредитных организациях.

По дебету счета 51 «Расчетные счета» отражается поступление денежных средств на расчетные счета организации. По кредиту счета 51 «Расчетные счета» отражается списание денежных средств с расчетных счетов организации. Суммы, ошибочно отнесенные в кредит или дебет расчетного счета организации и обнаруженные при проверке выписок кредитной организации, отражаются на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Расчеты по претензиям»).

Операции по расчетному счету отражаются в бухгалтерском учете на основании выписок кредитной организации по расчетному счету и приложенных к ним денежно-расчетных документов.

Аналитический учет по счету 51 «Расчетные счета» ведется по каждому расчетному счету.

**Счет 51 «Расчетные счета»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
50	Касса	04	Нематериальные активы
51	Расчетные счета	50	Касса
52	Валютные счета	51	Расчетные счета
55	Специальные счета в банках	52	Валютные счета
57	Переводы в пути	55	Специальные счета в банках
58	Финансовые вложения	57	Переводы в пути
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	58	Финансовые вложения
62	Расчеты с покупателями и заказчиками	60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками
66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	62	Расчеты с покупателями и заказчиками
67	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам
68	Расчеты по налогам и сборам	67	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	68	Расчеты по налогам и сборам
71	Расчеты с подотчетными лицами	69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению
73	Расчеты с персоналом по прочим операциям	70	Расчеты с персоналом по оплате труда
75	Расчеты с учредителями	71	Расчеты с подотчетными лицами
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	73	Расчеты с персоналом по прочим операциям
79	Внутрихозяйственные расчеты	75	Расчеты с учредителями
80	Уставный капитал	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
86	Целевое финансирование	79	Внутрихозяйственные расчеты
90	Продажи	80	Уставный капитал
91	Прочие доходы и расходы	81	Собственные акции (доли)
98	Доходы будущих периодов	84	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)
99	Прибыли и убытки	96	Резервы предстоящих расходов
		99	Прибыли и убытки

Счет 52 «Валютные счета»

Счет 52 «Валютные счета» предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в иностранных валютах

на валютных счетах организации, открытых в кредитных организациях на территории Российской Федерации и за ее пределами.

По дебету счета 52 «Валютные счета» отражается поступление денежных средств на валютные счета организации. По кредиту счета 52 «Валютные счета» отражается списание денежных средств с валютных счетов организации. Суммы, ошибочно отнесенные в кредит или дебет валютных счетов организации и обнаруженные при проверке выписок кредитной организации, отражаются на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Расчеты по претензиям»).

Операции по валютным счетам отражаются в бухгалтерском учете на основании выписок кредитной организации и приложенных к ним денежно-расчетных документов.

К счету 52 «Валютные счета» могут быть открыты субсчета:

52-1 «Валютные счета внутри страны»;

52-2 «Валютные счета за рубежом».

Аналитический учет по счету 52 «Валютные счета» ведется по каждому счету, открытому для хранения денежных средств в иностранной валюте.

**Счет 52 «Валютные счета»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
50	Касса	04	Нематериальные активы
51	Расчетные счета	50	Касса
52	Валютные счета	51	Расчетные счета
55	Специальные счета в банках	52	Валютные счета
57	Переводы в пути	55	Специальные счета в банках
58	Финансовые вложения	57	Переводы в пути
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	58	Финансовые вложения
62	Расчеты с покупателями и заказчиками	60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками
66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	62	Расчеты с покупателями и заказчиками
67	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам
68	Расчеты по налогам и сборам	67	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	68	Расчеты по налогам и сборам
71	Расчеты с подотчетными лицами	69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению

по дебету		по кредиту	
73	Расчеты с персоналом по прочим операциям	70	Расчеты с персоналом по оплате труда
75	Расчеты с учредителями	71	Расчеты с подотчетными лицами
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	73	Расчеты с персоналом по прочим операциям
79	Внутрихозяйственные расчеты	75	Расчеты с учредителями
80	Уставный капитал	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
86	Целевое финансирование	79	Внутрихозяйственные расчеты
90	Продажи	80	Уставный капитал
91	Прочие доходы и расходы	81	Собственные акции (доли)
98	Доходы будущих периодов	84	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)
99	Прибыли и убытки	96	Резервы предстоящих расходов
		99	Прибыли и убытки

Счет 55 «Специальные счета в банках»

Счет 55 «Специальные счета в банках» предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в валюте Российской Федерации и иностранных валютах, находящихся на территории Российской Федерации и за ее пределами в аккредитивах, чековых книжках, иных платежных документах (кроме векселей), на текущих, особых и иных специальных счетах, а также о движении средств целевого финансирования в той их части, которая подлежит обособленному хранению.

К счету 55 «Специальные счета в банках» могут быть открыты субсчета:

55-1 «Аккредитивы»;

55-2 «Чековые книжки»;

55-3 «Депозитные счета» и др.

На субсчете 55-1 «Аккредитивы» учитывается движение средств, находящихся в аккредитивах.

Зачисление денежных средств в аккредитивы отражается по дебету счета 55 «Специальные счета в банках» и кредиту счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и других аналогичных счетов.

Принятые на учет по счету 55 «Специальные счета в банках» средства в аккредитивах списываются по мере использования их (согласно выпискам кредитной организации), как правило, в дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Неиспользованные средства в аккредитивах после восстановления кредитной организацией на тот счет, с которого они были перечислены, отражаются по кредиту сче-

та 55 «Специальные счета в банках» в корреспонденции со счетом 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета».

Аналитический учет по субсчету 55-1 «Аккредитивы» ведется по каждому выставленному организацией аккредитиву.

На субсчете 55-2 «Чековые книжки» учитывается движение средств, находящихся в чековых книжках.

Депонирование средств при выдаче чековых книжек отражается по дебету счета 55 «Специальные счета в банках» и кредиту счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и других аналогичных счетов. Суммы по полученным в кредитной организации чековым книжкам списываются по мере оплаты выданных организацией чеков, т. е. в суммах погашения кредитной организацией предъявленных ей чеков (согласно выпискам кредитной организации), с кредита счета 55 «Специальные счета в банках» в дебет счетов учета расчетов (76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др.). Суммы по чекам, выданным, но не оплаченным кредитной организацией (не предъявленным к оплате), остаются на счете 55 «Специальные счета в банках»; сальдо по субсчету 55-2 «Чековые книжки» должно соответствовать сальдо по выписке кредитной организации. Суммы по возвращенным в кредитную организацию чекам (оставшимся неиспользованными) отражаются по кредиту счета 55 «Специальные счета в банках» в корреспонденции со счетом 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета».

Аналитический учет по субсчету 55-2 «Чековые книжки» ведется по каждой полученной чековой книжке.

На субсчете 55-3 «Депозитные счета» учитывается движение средств, вложенных организацией в банковские и другие вклады.

Перечисление денежных средств во вклады отражается организацией по дебету счета 55 «Специальные счета в банках» в корреспонденции со счетом 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета». При возврате кредитной организацией сумм вкладов в учете организации производятся обратные записи.

Аналитический учет по субсчету 55-3 «Депозитные счета» ведется по каждому вкладу.

На отдельных субсчетах, открываемых к счету 55 «Специальные счета в банках», учитывается движение обособленно хранящихся в кредитной организации средств целевого финансирования. В частности, поступивших бюджетных средств, средств на финансирование капитальных вложений, аккумулируемых и расходуемых организацией с отдельного счета, и т. д.

Филиалы, представительства и иные структурные подразделения организации, выделенные на отдельный баланс, которым открыты те-

кущие счета в кредитных организациях для осуществления текущих расходов (оплата труда, отдельные хозяйственные расходы, командировочные суммы и т. п.), отражают на отдельном субсчете к счету 55 «Специальные счета в банках» движение указанных средств.

Наличие и движение денежных средств в иностранных валютах учитываются на счете 55 «Специальные счета в банках» обособленно. Построение аналитического учета по этому счету должно обеспечить возможность получения данных о наличии и движении денежных средств в аккредитивах, чековых книжках, депозитах и т. п. на территории Российской Федерации и за ее пределами.

**Счет 55 «Специальные счета в банках»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
50	Касса	04	Нематериальные активы
51	Расчетные счета	50	Касса
52	Валютные счета	51	Расчетные счета
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	52	Валютные счета
62	Расчеты с покупателями и заказчиками	60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками
66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	62	Расчеты с покупателями и заказчиками
67	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам
68	Расчеты по налогам и сборам	67	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам
71	Расчеты с подотчетными лицами	68	Расчеты по налогам и сборам
75	Расчеты с учредителями	69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	70	Расчеты с персоналом по оплате труда
79	Внутрихозяйственные расчеты	71	Расчеты с подотчетными лицами
80	Уставный капитал	75	Расчеты с учредителями
86	Целевое финансирование	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
91	Прочие доходы и расходы	79	Внутрихозяйственные расчеты
98	Доходы будущих периодов	80	Уставный капитал
99	Прибыли и убытки	81	Собственные акции (доли)
		84	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)

Счет 57 «Переводы в пути»

Счет 57 «Переводы в пути» предназначен для обобщения информации о движении денежных средств (переводов) в валюте Российской Федерации и иностранных валютах в пути, т. е. денежных сумм

(преимущественно выручка от продажи товаров организаций, осуществляющих торговую деятельность), внесенных в кассы кредитных организаций, сберегательные кассы или кассы почтовых отделений для зачисления на расчетный или иной счет организации, но еще не зачисленные по назначению.

Основанием для принятия на учет по счету 57 «Переводы в пути» сумм (например, при сдаче выручки от продажи) являются квитанции кредитной организации, сберегательной кассы, почтового отделения, копии сопроводительных ведомостей на сдачу выручки инкассаторам и т. п.

Движение денежных средств (переводов) в иностранных валютах учитывается на счете 57 «Переводы в пути» обособленно.

**Счет 57 «Переводы в пути»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
50	Касса	50	Касса
51	Расчетные счета	51	Расчетные счета
52	Валютные счета	52	Валютные счета
62	Расчеты с покупателями и заказчиками	62	Расчеты с покупателями и заказчиками
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	73	Расчеты с персоналом по прочим операциям
79	Внутрихозяйственные расчеты		
90	Продажи		
91	Прочие доходы и расходы		

Счет 58 «Финансовые вложения»

Счет 58 «Финансовые вложения» предназначен для обобщения информации о наличии и движении инвестиций организации в государственные ценные бумаги, акции, облигации и иные ценные бумаги других организаций, уставные (складочные) капиталы других организаций, а также предоставленные другим организациям займы.

К счету 58 «Финансовые вложения» могут быть открыты субсчета:

58-1 «Паи и акции»;

58-2 «Долговые ценные бумаги»;

58-3 «Предоставленные займы»;

58-4 «Вклады по договору простого товарищества» и др.

На субсчете 58-1 «Паи и акции» учитываются наличие и движение инвестиций в акции акционерных обществ, уставные (складочные) капиталы других организаций и т. п.

На субсчете 58-2 «Долговые ценные бумаги» учитываются наличие и движение инвестиций в государственные и частные долговые ценные бумаги (облигации и др.).

Финансовые вложения, осуществленные организацией, отражаются по дебету счета 58 «Финансовые вложения» и кредиту счетов, на которых учитываются ценности, подлежащие передаче в счет этих вложений. Например, приобретение организацией ценных бумаг других организаций за плату проводится по дебету счета 58 «Финансовые вложения» и кредиту счета 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета».

По долговым ценным бумагам, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, организации разрешается разницу между первоначальной стоимостью и номинальной стоимостью в течение срока их обращения равномерно, по мере причитающегося по ним в соответствии с условиями выпуска дохода, относить на финансовые результаты коммерческой организации или уменьшение или увеличение расходов некоммерческой организации (*абзац дополнительно включен начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н*).

При списании суммы превышения покупной стоимости приобретенных организацией облигаций и иных долговых ценных бумаг над их номинальной стоимостью делаются записи по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (на сумму причитающегося к получению по ценным бумагам дохода) и кредиту счетов 58 «Финансовые вложения» (на часть разницы между покупной и номинальной стоимостью) и 91 «Прочие доходы и расходы» (на разницу между суммами, отнесенными на счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и 58 «Финансовые вложения»).

При доначислении суммы превышения номинальной стоимости приобретенных организацией облигаций и иных долговых ценных бумаг над их покупной стоимостью делаются записи по дебету счетов 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (на сумму причитающегося к получению по ценным бумагам дохода) и 58 «Финансовые вложения» (на часть разницы между покупной и номинальной стоимостью) и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» (на общую сумму, отнесенную на счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и 58 «Финансовые вложения») (*абзац в редакции, введенной в действие начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н*).

Абзацы десятый – восемнадцатый предыдущей редакции начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год считаются соответственно абзацами одиннадцатым – девятнадцатым настоящей редакции – приказ Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н.

Погашение (выкуп) и продажа ценных бумаг, учитываемых на счете 58 «Финансовые вложения», отражаются по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 58 «Финансовые вложения» (кроме организаций, которые отражают эти операции на счете 90 «Продажи»).

На субсчете 58-3 «Предоставленные займы» учитывается движение предоставленных организацией юридическим и физическим (кроме работников организации) лицам денежных и иных займов. Предоставленные организацией юридическим и физическим лицам (кроме работников организации) займы, обеспеченные векселями, учитываются на этом субсчете обособленно.

Предоставленные займы отражаются по дебету счета 58 «Финансовые вложения» в корреспонденции со счетом 51 «Расчетные счета» или другими соответствующими счетами. Возврат займа отражается по дебету счета 51 «Расчетные счета» или других соответствующих счетов и кредиту счета 58 «Финансовые вложения».

На субсчете 58-4 «Вклады по договору простого товарищества» организацией-товарищем учитывается наличие и движение вкладов в общее имущество по договору простого товарищества.

Предоставление вклада отражается по дебету счета 58 «Финансовые вложения» в корреспонденции со счетом 51 «Расчетные счета» и другими соответствующими счетами по учету выделенного имущества.

При прекращении договора простого товарищества возврат имущества отражается по кредиту счета 58 «Финансовые вложения» в корреспонденции со счетами учета имущества.

Аналитический учет по счету 58 «Финансовые вложения» ведется по видам финансовых вложений и объектам, в которые осуществлены эти вложения (организациям — продавцам ценных бумаг; другим организациям, участником которых является организация; организациям-заемщикам и т. п.). Построение аналитического учета должно обеспечить возможность получения данных о краткосрочных и долгосрочных активах. При этом учет финансовых вложений в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которой составляется сводная бухгалтерская отчетность, ведется на счете 58 «Финансовые вложения» обособленно.

**Счет 58 «Финансовые вложения»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
50	Касса	51	Расчетные счета
51	Расчетные счета	52	Валютные счета
52	Валютные счета	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
75	Расчеты с учредителями	80	Уставный капитал
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	90	Продажи
80	Уставный капитал	91	Прочие доходы и расходы
91	Прочие доходы и расходы	99	Прибыли и убытки
98	Доходы будущих периодов		

**Счет 59 «Резервы под обесценение
финансовых вложений»**

Счет 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений» предназначен для обобщения информации о наличии и движении резервов под обесценение финансовых вложений организации.

На сумму создаваемых резервов делается запись по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений». Аналогичная запись делается при увеличении величины указанных резервов.

При уменьшении величины созданных резервов, а также выбытии финансовых вложений, по которым ранее были созданы соответствующие резервы, производится запись по дебету счета 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Аналитический учет по счету 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений» ведется по каждому резерву.

(Характеристика счета в редакции, введенной в действие начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н)

**Счет 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
91	Прочие доходы и расходы	91	Прочие доходы и расходы

Раздел VI. Расчеты

Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о всех видах расчетов организации с различными юридическими и физическими лицами, а также внутривозвратных расчетов.

Расчеты иностранными валютами учитываются на счетах этого раздела в рублях в суммах, определяемых путем пересчета иностранной валюты в установленном порядке. Одновременно эти расчеты отражаются в валюте расчетов и платежей.

Расчеты иностранными валютами учитываются на счетах этого раздела обособленно, т. е. на отдельных субсчетах.

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» предназначен для обобщения информации о расчетах с поставщиками и подрядчиками за:

полученные товарно-материальные ценности, принятые выполненные работы и потребленные услуги, включая предоставление электроэнергии, газа, пара, воды и т. п., а также по доставке или переработке материальных ценностей, расчетные документы на которые акцептованы и подлежат оплате через банк;

товарно-материальные ценности, работы и услуги, на которые расчетные документы от поставщиков или подрядчиков не поступили (так называемые неотфактурованные поставки);

излишки товарно-материальных ценностей, выявленные при их приемке;

полученные услуги по перевозкам, в том числе расчеты по недоборам и переборам тарифа (фрахта), а также за все виды услуг связи и др.

Организации, осуществляющие при выполнении договора строительного подряда, договора на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ и иного договора функции генерального подрядчика, расчеты со своими субподрядчиками также отражают на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Все операции, связанные с расчетами за приобретенные материальные ценности, принятые работы или потребленные услуги, отражаются на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» независимо от времени оплаты.

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» кредитруется на стоимость принимаемых к бухгалтерскому учету товарно-материальных ценностей, работ, услуг в корреспонденции со счетами учета

этих ценностей (либо счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей») или счетов учета соответствующих затрат. За услуги по доставке материальных ценностей (товаров), а также по переработке материалов на стороне записи по кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» производятся в корреспонденции со счетами учета производственных запасов, товаров, затрат на производство и т. п.

Независимо от оценки товарно-материальных ценностей в аналитическом учете счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в синтетическом учете кредитруется согласно расчетным документам поставщика. Когда счет поставщика был акцептован и оплачен до поступления груза, а при приемке на склад поступивших товарно-материальных ценностей обнаружилась их недостача сверх предусмотренных в договоре величин против отфактурованного количества, а также если при проверке счета поставщика или подрядчика (после того, как счет был акцептован) были обнаружены несоответствие цен, обусловленных договором, а также арифметические ошибки, счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» кредитруется на соответствующую сумму в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Расчеты по претензиям»).

За неотфактурованные поставки счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» кредитруется на стоимость поступивших ценностей, определенную исходя из цены и условий, предусмотренных в договорах.

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» дебетуется на суммы исполнения обязательств (оплату счетов), включая авансы и предварительную оплату, в корреспонденции со счетами учета денежных средств и др. При этом суммы выданных авансов и предварительной оплаты учитываются обособленно. Суммы задолженности поставщикам и подрядчикам, обеспеченные выданными организацией векселями, не списываются со счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», а учитываются обособленно в аналитическом учете.

Аналитический учет по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» ведется по каждому предъявленному счету, а расчетов в порядке плановых платежей — по каждому поставщику и подрядчику. При этом построение аналитического учета должно обеспечить возможность получения необходимых данных по:

- поставщикам по акцептованным и другим расчетным документам, срок оплаты которых не наступил;

- поставщикам по не оплаченным в срок расчетным документам;

- поставщикам по неотфактурованным поставкам; авансам выданным;

поставщикам по выданным векселям, срок оплаты которых не наступил;

поставщикам по просроченным оплатой векселям; поставщикам по полученному коммерческому кредиту и др.

Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которой составляется сводная бухгалтерская отчетность, ведется на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» обособленно.

**Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
50	Касса	07	Оборудование к установке
51	Расчетные счета	08	Вложения во внеоборотные активы
52	Валютные счета	10	Материалы
55	Специальные счета в банках	11	Животные на выращивании и откорме
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	15	Заготовление и приобретение материальных ценностей
62	Расчеты с покупателями и заказчиками	19	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям
66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	20	Основное производство
67	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	23	Вспомогательные производства
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	25	Общепроизводственные расходы
79	Внутрихозяйственные расчеты	26	Общехозяйственные расходы
91	Прочие доходы и расходы	28	Брак в производстве
99	Прибыли и убытки	29	Обслуживающие производства и хозяйства
		41	Товары
		44	Расходы на продажу
		50	Касса
		51	Расчетные счета
		52	Валютные счета
		55	Специальные счета в банках
		60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками
		76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
		79	Внутрихозяйственные расчеты
		91	Прочие доходы и расходы
		94	Недостачи и потери от порчи ценностей
		97	Расходы будущих периодов

Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» предназначен для обобщения информации о расчетах с покупателями и заказчиками.

Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» дебетуется в корреспонденции со счетами 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы» на суммы, на которые предъявлены расчетные документы.

Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» кредитруется в корреспонденции со счетами учета денежных средств, расчетов на суммы поступивших платежей (включая суммы полученных авансов) и т. п. При этом суммы полученных авансов и предварительной оплаты учитываются обособленно.

Если по полученному векселю, обеспечивающему задолженность покупателя (заказчика), предусмотрен процент, то по мере погашения этой задолженности делается запись по дебету счета 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета» и кредиту счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» (на сумму погашения задолженности) и 91 «Прочие доходы и расходы» (на величину процента).

Аналитический учет по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» ведется по каждому предъявленному покупателям (заказчикам) счету, а при расчетах плановыми платежами — по каждому покупателю и заказчику. При этом построение аналитического учета должно обеспечивать возможность получения необходимых данных по: покупателям и заказчикам по расчетным документам, срок оплаты которых не наступил; покупателям и заказчиком по не оплаченным в срок расчетным документам; авансам полученным; векселям, срок поступления денежных средств по которым не наступил; векселям, дисконтированным (учтенным) в банках; векселям, по которым денежные средства не поступили в срок.

Учет расчетов с покупателями и заказчиками в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которой составляется сводная бухгалтерская отчетность, ведется на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» обособленно.

Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» корреспондирует со счетами:

по дебету		по кредиту	
46	Выполненные этапы по незавершенным работам	50	Касса
50	Касса	51	Расчетные счета
51	Расчетные счета	52	Валютные счета
52	Валютные счета	55	Специальные счета в банках

по дебету		по кредиту	
55	Специальные счета в банках	57	Переводы в пути
57	Переводы в пути	60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками
62	Расчеты с покупателями и заказчиками	62	Расчеты с покупателями и заказчиками
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	63	Резервы по сомнительным долгам
79	Внутрихозяйственные расчеты	66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам
90	Продажи	67	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам
91	Прочие доходы и расходы	73	Расчеты с персоналом по прочим операциям
		75	Расчеты с учредителями
		76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
		79	Внутрихозяйственные расчеты

Счет 63 «Резервы по сомнительным долгам»

Счет 63 «Резервы по сомнительным долгам» предназначен для обобщения информации о резервах по сомнительным долгам.

На сумму создаваемых резервов делаются записи по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 63 «Резервы по сомнительным долгам». При списании невостребованных долгов, ранее признанных организацией сомнительными, записи производятся по дебету счета 63 «Резервы по сомнительным долгам» в корреспонденции с соответствующими счетами учета расчетов с дебиторами. Присоединение неиспользованных сумм резервов по сомнительным долгам к прибыли отчетного периода, следующего за периодом их создания, отражается по дебету счета 63 «Резервы по сомнительным долгам» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Аналитический учет по счету 63 «Резервы по сомнительным долгам» ведется по каждому созданному резерву.

Счет 63 «Резервы по сомнительным долгам» корреспондирует со счетами:

по дебету		по кредиту	
62	Расчеты с покупателями и заказчиками	91	Прочие доходы и расходы
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами		
91	Прочие доходы и расходы		

Счет 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»

Счет 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» предназначен для обобщения информации о состоянии краткосрочных (на срок не более 12 месяцев) кредитов и займов, полученных организацией.

Суммы полученных организацией краткосрочных кредитов и займов отражаются по кредиту счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и дебету счетов 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и т. д.

Краткосрочные займы, привлеченные путем выпуска и размещения облигаций, учитываются на счете 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» обособленно. При этом если облигации размещаются по цене, превышающей их номинальную стоимость, то делаются записи по дебету счета 51 «Расчетные счета» и др. в корреспонденции со счетами 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» (по номинальной стоимости облигаций) и 98 «Доходы будущих периодов» (на сумму превышения цены размещения облигаций над их номинальной стоимостью). Сумма, отнесенная на счет 98 «Доходы будущих периодов», списывается равномерно в течение срока обращения облигаций на счет 91 «Прочие доходы и расходы». Если облигации размещаются по цене ниже их номинальной стоимости, то разница между ценой размещения и номинальной стоимостью облигаций доначисляется равномерно в течение срока обращения облигаций с кредита счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Причитающиеся по полученным кредитам и займам проценты к уплате отражаются по кредиту счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» в корреспонденции с дебетом счета 91 «Прочие доходы и расходы». Начисленные суммы процентов учитываются обособленно.

На суммы погашенных кредитов и займов дебетуется счет 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» в корреспонденции со счетами учета денежных средств. Кредиты и займы, не оплаченные в срок, учитываются обособленно.

Аналитический учет краткосрочных кредитов и займов ведется по видам кредитов и займов, кредитным организациям и другим заимодавцам, предоставившим их.

На отдельном субсчете к счету 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» учитываются расчеты с кредитными организациями по операции учета (дисконта) векселей и иных долговых обязательств со сроком погашения не более 12 месяцев.

Операция учета (дисконта) векселей и иных долговых обязательств отражается организацией-векселедержателем по кредиту счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» (номинальная стоимость векселя) и дебету счетов 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета» (фактически полученная сумма денежных средств) и 91 «Прочие доходы и расходы» (учетный процент, уплаченный кредитной организацией).

Операция учета (дисконта) векселей и иных долговых обязательств закрывается на основании извещения кредитной организации об оплате путем отражения суммы векселя по дебету счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и кредиту соответствующих счетов учета дебиторской задолженности.

При возврате организацией-векселедержателем денежных средств, полученных от кредитной организации в результате учета (дисконта) векселей или иных долговых обязательств, из-за невыполнения в установленный срок векселедателем или другим плательщиком по векселю своих обязательств по платежу производится запись по дебету счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» в корреспонденции со счетами учета денежных средств. При этом задолженность по расчетам с покупателями, заказчиками и другими дебиторами, обеспеченная просроченными векселями, продолжает учитываться на счетах учета дебиторской задолженности.

Аналитический учет дисконтированных векселей ведется по кредитным организациям, осуществившим учет (дисконт) векселей или иных долговых обязательств, векселедателям и отдельным векселям.

Учет расчетов с кредитными организациями, работодателями и векселедателями в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которой составляется сводная бухгалтерская отчетность, ведется на счете 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» обособленно.

**Счет 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
50	Касса	07	Оборудование к установке
51	Расчетные счета	08	Вложения во внеоборотные активы
52	Валютные счета	10	Материалы
55	Специальные счета в банках	11	Животные на выращивании и откорме
62	Расчеты с покупателями и заказчиками	41	Товары
66	Расчеты по краткосрочным	50	Касса

по дебету		по кредиту	
76	кредитам и займам	51	Расчетные счета
	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	52	Валютные счета
91	Прочие доходы и расходы	55	Специальные счета в банках
		60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками
		66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам
		68	Расчеты по налогам и сборам
		76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
		82	Резервный капитал
		91	Прочие доходы и расходы

Счет 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»

Счет 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» предназначен для обобщения информации о состоянии долгосрочных (на срок более 12 месяцев) кредитов и займов, полученных организациями.

Суммы полученных организацией долгосрочных кредитов и займов отражаются по кредиту счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» и дебету счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и т. д.

Долгосрочные займы, привлеченные путем выпуска и размещения облигаций, учитываются на счете 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» обособленно. При этом если облигации размещаются по цене, превышающей их номинальную стоимость, то делаются записи по дебету счета 51 «Расчетные счета» и др. в корреспонденции со счетами 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» (по номинальной стоимости облигаций) и 98 «Доходы будущих периодов» (на сумму превышения цены размещения облигаций над их номинальной стоимостью). Сумма, отнесенная на счет 98 «Доходы будущих периодов», списывается равномерно в течение срока обращения облигаций на счет 91 «Прочие доходы и расходы». Если облигации размещаются по цене ниже их номинальной стоимости, то разница между ценой размещения и номинальной стоимостью облигаций доначисляется равномерно в течение срока обращения облигаций с кредита счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Причитающиеся по полученным кредитам и займам проценты к уплате отражаются по кредиту счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» в корреспонденции с дебетом счета 91 «Прочие

доходы и расходы». Начисленные суммы процентов учитываются обособленно.

На суммы погашенных кредитов и займов дебетуется счет 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» в корреспонденции со счетами учета денежных средств. Кредиты и займы, не оплаченные в срок, учитываются обособленно.

Аналитический учет долгосрочных кредитов и займов ведется по видам кредитов и займов, кредитным организациям и другим заимодавцам, предоставившим их, и отдельным кредитам и займам.

На отдельном субсчете к счету 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» учитываются расчеты с банками по операции учета (дисконта) векселей и иных долговых обязательств со сроком погашения более 12 месяцев.

Операция учета (дисконта) векселей и иных долговых обязательств отражается организацией-векселедержателем по кредиту счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» (номинальная стоимость векселя) и дебету счетов 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета» (фактически полученная сумма денежных средств) и 91 «Прочие доходы и расходы» (учетный процент, уплаченный кредитной организацией).

Операция учета (дисконта) векселей и иных долговых обязательств закрывается на основании извещения кредитной организации об оплате путем отражения суммы векселя по дебету счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» и кредиту соответствующих счетов учета дебиторской задолженности.

При возврате организацией-векселедержателем денежных средств, полученных от кредитной организации в результате учета (дисконта) векселей или иных долговых обязательств, из-за невыполнения в установленный срок векселедателем или другим плательщиком по векселю своих обязательств по платежу производится запись по дебету счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» в корреспонденции со счетами учета денежных средств. При этом задолженность по расчетам с покупателями, заказчиками и другими дебиторами, обеспеченная просроченным векселем, продолжает учитываться на соответствующих счетах учета дебиторской задолженности.

Аналитический учет дисконтированных векселей ведется по кредитным организациям, осуществившим учет (дисконт) векселей или иных долговых обязательств, векселедателям и отдельным векселям.

Учет расчетов с кредитными организациями, заимодавцами и векселедателями в рамках группы взаимосвязанных организаций, о дея-

тельности которой составляется сводная бухгалтерская отчетность, ведется на счете 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» обособленно.

**Счет 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
51	Расчетные счета	07	Оборудование к установке
52	Валютные счета	08	Вложения во внеоборотные активы
55	Специальные счета в банках	10	Материалы
62	Расчеты с покупателями и заказчиками	11	Животные на выращивании и откорме
67	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	41	Товары
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	50	Касса
91	Прочие доходы и расходы	51	Расчетные счета
		52	Валютные счета
		55	Специальные счета в банках
		60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками
		67	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам
		68	Расчеты по налогам и сборам
		76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
		82	Резервный капитал
		91	Прочие доходы и расходы

Счет 68 «Расчеты по налогам и сборам»

Счет 68 «Расчеты по налогам и сборам» предназначен для обобщения информации о расчетах с бюджетами по налогам и сборам, уплачиваемым организацией, и налогам с работниками этой организации.

Счет 68 «Расчеты по налогам и сборам» кредитруется на суммы, причитающиеся по налоговым декларациям (расчетам) ко взносу в бюджеты (в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки» — на сумму налога на прибыль, со счетом 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» — на сумму подоходного налога и т. д.).

По дебету счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» отражаются суммы, фактически перечисленные в бюджет, а также суммы налога на добавленную стоимость, списанные со счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».

Аналитический учет по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» ведется по видам налогов.

**Счет 68 «Расчеты по налогам и сборам»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
19	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	08	Вложения во внеоборотные активы
50	Касса	10	Материалы
51	Расчетные счета	11	Животные на выращивании и откорме
52	Валютные счета	15	Заготовление и приобретение материальных ценностей
55	Специальные счета в банках	20	Основное производство
66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	23	Вспомогательные производства
67	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	26	Общехозяйственные расходы
		29	Обслуживающие производства и хозяйства
		41	Товары
		44	Расходы на продажу
		51	Расчетные счета
		52	Валютные счета
		55	Специальные счета в банках
		70	Расчеты с персоналом по оплате труда
		75	Расчеты с учредителями
		90	Продажи
		91	Прочие доходы и расходы
		98	Доходы будущих периодов
		99	Прибыли и убытки

Счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»

Счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» предназначен для обобщения информации о расчетах по социальному страхованию, пенсионному обеспечению и обязательному медицинскому страхованию работников организации.

К счету 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» могут быть открыты субсчета:

69-1 «Расчеты по социальному страхованию»;

69-2 «Расчеты по пенсионному обеспечению»;

69-3 «Расчеты по обязательному медицинскому страхованию».

На субсчете 69-1 «Расчеты по социальному страхованию» учитываются расчеты по социальному страхованию работников организации.

На субсчете 69-2 «Расчеты по пенсионному обеспечению» учитываются расчеты по пенсионному обеспечению работников организации.

На субсчете 69-3 «Расчеты по обязательному медицинскому страхованию» учитываются расчеты по обязательному медицинскому страхованию работников организации.

При наличии у организации расчетов по другим видам социально-го страхования и обеспечения к счету 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» могут открываться дополнительные субсчета.

Счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» кредитуется на суммы платежей на социальное страхование и обеспечение работников, а также обязательное медицинское страхование их, подлежащие перечислению в соответствующие фонды. При этом записи производятся в корреспонденции со:

счетами, на которых отражено начисление оплаты труда, — в части отчислений, производимых за счет организации;

счетом 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» — в части отчислений, производимых за счет работников организации.

Кроме того, по кредиту счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» в корреспонденции со счетом прибылей и убытков или расчетов с работниками по прочим операциям (в части расчетов с виновными лицами) отражается начисленная сумма пеней за несвоевременный взнос платежей, а в корреспонденции со счетом 51 «Расчетные счета» — суммы, полученные в случаях превышения соответствующих расходов над платежами.

По дебету счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» отражаются перечисленные суммы платежей, а также суммы, выплачиваемые за счет платежей на социальное страхование, пенсионное обеспечение, обязательное медицинское страхование.

Счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» корреспондирует со счетами:

по дебету		по кредиту	
50	Касса	08	Вложения во внеоборотные активы
51	Расчетные счета	20	Основное производство
52	Валютные счета	23	Вспомогательные производства
55	Специальные счета в банках	25	Общепроизводственные расходы
70	Расчеты с персоналом по оплате труда	26	Общехозяйственные расходы
		28	Брак в производстве
		29	Обслуживающие производства и хозяйства

по дебету		по кредиту	
		44	Расходы на продажу
		51	Расчетные счета
		52	Валютные счета
		70	Расчеты с персоналом по оплате труда
		73	Расчеты с персоналом по прочим операциям
		91	Прочие доходы и расходы
		96	Резервы предстоящих расходов
		97	Расходы будущих периодов
		99	Прибыли и убытки

Счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» предназначен для обобщения информации о расчетах с работниками организации по оплате труда (по всем видам оплаты труда, премиям, пособиям, пенсиям работающим пенсионерам и другим выплатам), а также по выплате доходов по акциям и другим ценным бумагам данной организации.

По кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» отражаются суммы:

оплаты труда, причитающиеся работникам, — в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (расходов на продажу) и других источников;

оплаты труда, начисленные за счет образованного в установленном порядке резерва на оплату отпусков работникам и резерва вознаграждений за выслугу лет, выплачиваемого один раз в год, — в корреспонденции со счетом 96 «Резервы предстоящих расходов»;

начисленных пособий по социальному страхованию пенсий и других аналогичных сумм — в корреспонденции со счетом 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»;

начисленных доходов от участия в капитале организации и т. п. — в корреспонденции со счетом 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

По дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» отражаются выплаченные суммы оплаты труда, премий, пособий, пенсий и т. п., доходов от участия в капитале организации, а также суммы начисленных налогов, платежей по исполнительным документам и других удержаний.

Начисленные, но не выплаченные в установленный срок (из-за неявки получателей) суммы отражаются по дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Расчеты по депонированным суммам»).

Аналитический учет по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» ведется по каждому работнику организации.

**Счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
50	Касса	08	Вложения во внеоборотные активы
51	Расчетные счета	20	Основное производство
52	Валютные счета	23	Вспомогательные производства
55	Специальные счета в банках	25	Общепроизводственные расходы
68	Расчеты по налогам и сборам	26	Общехозяйственные расходы
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	28	Брак в производстве
71	Расчеты с подотчетными лицами	29	Обслуживающие производства и хозяйства
73	Расчеты с персоналом по прочим операциям	44	Расходы на продажу
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению
79	Внутрихозяйственные расчеты	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
94	Недостачи и потери от порчи ценностей	79	Внутрихозяйственные расчеты
		84	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)
		91	Прочие доходы и расходы
		96	Резервы предстоящих расходов
		97	Расходы будущих периодов
		99	Прибыли и убытки

Счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами»

Счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами» предназначен для обобщения информации о расчетах с работниками по суммам, выданным им под отчет на административно-хозяйственные и прочие расходы (*абзац в редакции, введенной в действие начиная с годовой бухгалтерской отчетности за 2006 год приказом Минфина России от 18 сентября 2006 года № 115н*).

На выданные под отчет суммы счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами» дебетуется в корреспонденции со счетами учета денежных средств. На израсходованные подотчетными лицами суммы счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами» кредитруется в корреспонденции со счетами, на которых учитываются затраты и приобретенные ценности, или другими счетами в зависимости от характера произведенных расходов.

Подотчетные суммы, не возвращенные работниками в установленные сроки, отражаются по кредиту счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». В дальнейшем эти суммы списываются со счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» в дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» (если они могут быть удержаны из оплаты труда работника) или 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (когда они не могут быть удержаны из оплаты труда работника).

Аналитический учет по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами» ведется по каждой сумме, выданной под отчет.

**Счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
50	Касса	07	Оборудование к установке
51	Расчетные счета	08	Вложения во внеоборотные активы
52	Валютные счета	10	Материалы
55	Специальные счета в банках	11	Животные на выращивании и откорме
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	15	Заготовление и приобретение материальных ценностей
79	Внутрихозяйственные расчеты	20	Основное производство
91	Прочие доходы и расходы	23	Вспомогательные производства
		25	Общепроизводственные расходы
		26	Общехозяйственные расходы
		28	Брак в производстве
		29	Обслуживающие производства и хозяйства
		41	Товары
		44	Расходы на продажу
		45	Товары отгруженные
		50	Касса
		51	Расчетные счета
		52	Валютные счета
		55	Специальные счета в банках
		70	Расчеты с персоналом по оплате труда
		73	Расчеты с персоналом по прочим операциям
		76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
		79	Внутрихозяйственные расчеты
		91	Прочие доходы и расходы
		94	Недостачи и потери от порчи ценностей
		97	Расходы будущих периодов
		99	Прибыли и убытки

Счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»

Счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» предназначен для обобщения информации о всех видах расчетов с работниками организации, кроме расчетов по оплате труда и расчетов с подотчетными лицами.

К счету 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» могут быть открыты субсчета:

73-1 «Расчеты по предоставленным займам»;

73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» и др.

На субсчете 73-1 «Расчеты по предоставленным займам» отражаются расчеты с работниками организации по предоставленным им займам (например, на индивидуальное и кооперативное жилищное строительство, приобретение или строительство садовых домиков и благоустройство садовых участков, обзаведение домашним хозяйством и др.).

По дебету счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» отражается сумма предоставленного работнику организации займа в корреспонденции со счетом 50 «Касса» или 51 «Расчетные счета».

На сумму платежей, поступивших от работника-заемщика, счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» кредитуется в корреспонденции со счетами 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» (в зависимости от принятого порядка платежа).

На субсчете 73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» учитываются расчеты по возмещению материального ущерба, причиненного работником организации в результате недостач и хищений денежных и товарно-материальных ценностей, брака, а также по возмещению других видов ущерба.

В дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» суммы, подлежащие взысканию с виновных лиц, относятся с кредита счетов 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и 98 «Доходы будущих периодов» (за недостающие товарно-материальные ценности), 28 «Брак в производстве» (за потери от брака продукции) и др.

По кредиту счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» записи производятся в корреспонденции со счетами: учета денежных средств на суммы внесенных платежей; 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» — на суммы удержаний из сумм по оплате труда; 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» — на суммы списанных недостач при отказе во взыскании ввиду необоснованности иска.

Аналитический учет по счету 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» ведется по каждому работнику организации.

**Счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
23	Вспомогательные производства	41	Товары
28	Брак в производстве	50	Касса
29	Обслуживающие производства и хозяйства	51	Расчетные счета
50	Касса	52	Валютные счета
51	Расчетные счета	70	Расчеты с персоналом по оплате труда
52	Валютные счета	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
57	Переводы в пути	91	Прочие доходы и расходы
62	Расчеты с покупателями и заказчиками	94	Недостачи и потери от порчи ценностей
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	99	Прибыли и убытки
71	Расчеты с подотчетными лицами		
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами		
79	Внутрихозяйственные расчеты		
81	Собственные акции (доли)		
84	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)		
91	Прочие доходы и расходы		
94	Недостачи и потери от порчи ценностей		
98	Доходы будущих периодов		
99	Прибыли и убытки		

Счет 75 «Расчеты с учредителями»

Счет 75 «Расчеты с учредителями» предназначен для обобщения информации о всех видах расчетов с учредителями (участниками) организации (акционерами акционерного общества, участниками полного товарищества, членами кооператива и т. п.); по вкладам в уставный (складочный) капитал организации, по выплате доходов (дивидендов) и др. Государственные и муниципальные унитарные предприятия применяют этот счет для учета всех видов расчетов с уполномоченными на их создание государственными органами и органами местного самоуправления.

К счету 75 «Расчеты с учредителями» могут быть открыты субсчета:

75-1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал»;

75-2 «Расчеты по выплате доходов» и др.

На субсчете 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» учитываются расчеты с учредителями (участниками) организации по вкладам в его уставный (складочный) капитал.

При создании акционерного общества по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» в корреспонденции со счетом 80 «Уставный капитал» принимается на учет сумма задолженности по оплате акций.

При фактическом поступлении сумм вкладов учредителей в виде денежных средств производятся записи по кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями» в корреспонденции со счетами по учету денежных средств. Взнос вкладов в виде материальных и иных ценностей (кроме денежных средств) оформляется записями по кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями» в корреспонденции со счетами 08 «Вложения во внеоборотные активы», 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и др.

В аналогичном порядке отражаются в бухгалтерском учете расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал с учредителями (участниками) организаций других организационно-правовых форм. При этом запись по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» и кредиту счета 80 «Уставный капитал» производится на всю величину уставного (складочного) капитала, объявленную в учредительных документах.

В том случае, когда акции организации, созданной в форме акционерного общества, реализуются по цене, превышающей номинальную стоимость их, вырученная сумма разницы между продажной и номинальной стоимостью относится в кредит счета 83 «Добавочный капитал».

Унитарные предприятия применяют субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» для учета расчетов с государственным органом или органом местного самоуправления по имуществу, передаваемому на баланс на праве хозяйственного ведения или оперативного управления (при создании предприятия, пополнении его оборотных средств, изъятии имущества). Эти предприятия именуют данный субсчет «Расчеты по выделенному имуществу». Учетные записи по нему производятся в порядке, аналогичном порядку учета расчетов по вкладам в уставный (складочный) капитал.

На субсчете 75-2 «Расчеты по выплате доходов» учитываются расчеты с учредителями (участниками) организации по выплате им доходов. Начисление доходов от участия в организации отражается запи-

сью по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями». При этом начисление и выплата доходов работникам организации, входящим в число его учредителей (участников), учитывается на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Выплата начисленных сумм доходов отражается по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» в корреспонденции со счетами учета денежных средств. При выплате доходов от участия в организации продукцией (работами, услугами) этой организации, ценными бумагами и т. п. в бухгалтерском учете производятся записи по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» в корреспонденции со счетами учета продажи соответствующих ценностей.

Суммы налога на доходы от участия в организации, подлежащие удержанию у источника выплаты, учитываются по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Субсчет 75-2 «Расчеты по выплате доходов» применяется также для отражения расчетов по распределению прибыли, убытка и других результатов по договору простого товарищества. Учетные записи по этим операциям производятся в аналогичном порядке.

Аналитический учет по счету 75 «Расчеты с учредителями» ведется по каждому учредителю (участнику), кроме учета расчетов с акционерами — собственниками акций на предъявителя в акционерных обществах.

Учет расчетов с учредителями (участниками) в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которой составляется сводная бухгалтерская отчетность, ведется на счете 75 «Расчеты с учредителями» обособленно.

**Счет 75 «Расчеты с учредителями»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
50	Касса	07	Оборудование к установке
51	Расчетные счета	08	Вложения во внеоборотные активы
52	Валютные счета	10	Материалы
55	Специальные счета в банках	11	Животные на выращивании и откорме
62	Расчеты с покупателями и заказчиками	15	Заготовление и приобретение материальных ценностей
68	Расчеты по налогам и сборам	20	Основное производство
80	Уставный капитал	41	Товары
83	Добавочный капитал	50	Касса
84	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	51	Расчетные счета

по дебету		по кредиту	
91	Прочие доходы и расходы	52	Валютные счета
		55	Специальные счета в банках
		58	Финансовые вложения
		80	Уставный капитал
		83	Добавочный капитал
		84	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)

Счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

Счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» предназначен для обобщения информации о расчетах по операциям с дебиторами и кредиторами, не упомянутыми в пояснениях к счетам 60—75; по имущественному и личному страхованию; по претензиям; по суммам, удержанным из оплаты труда работников организации в пользу других организаций и отдельных лиц на основании исполнительных документов или постановлений судов, и др.

К счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» могут открываться следующие субсчета:

76-1 «Расчеты по имущественному и личному страхованию»;

76-2 «Расчеты по претензиям»;

76-3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам»;

76-4 «Расчеты по депонированным суммам» и др.

На счете 76-1 «Расчеты по имущественному и личному страхованию» отражаются расчеты по страхованию имущества и персонала (кроме расчетов по социальному страхованию и обязательному медицинскому страхованию) организации, в котором организация выступает страхователем.

Исчисленные суммы страховых платежей отражаются по кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (расходов на продажу) или других источников страховых платежей.

Перечисление сумм страховых платежей страховым организацией отражается по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в корреспонденции со счетами учета денежных средств.

В дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» списываются потери по страховым случаям (уничтожение и порча производственных запасов, готовых изделий и других материальных ценностей и т. п.) с кредита счетов учета производственных запасов, основных средств и др. По дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» также отражается сумма страхового возме-

ния, причитающаяся по договору страхования работника организации в корреспонденции со счетом 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям». Суммы страховых возмещений, полученных организацией от страховых организаций в соответствии с договорами страхования, отражаются по дебету счета 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета» и кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Не компенсированные страховыми возмещениями потери от страховых случаев списываются с кредита счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» на счет 91 «Прочие доходы и расходы» *(абзац в редакции, введенной в действие начиная с годовой бухгалтерской отчетности за 2006 год приказом Минфина России от 18 сентября 2006 года № 115н)*.

Аналитический учет по субсчету 76-1 «Расчеты по имущественному и личному страхованию» ведется по страховщикам и отдельным договорам страхования.

На субсчете 76-2 «Расчеты по претензиям» отражаются расчеты по претензиям, предъявленным поставщикам, подрядчикам, транспортным и другим организациям, а также по предъявленным и признанным (или присужденным) штрафам, пеням и неустойкам.

По дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» отражаются, в частности, расчеты по претензиям:

- к поставщикам, подрядчикам и транспортным организациям по выявленным при проверке их счетов (после акцепта последних) несоответствия цен и тарифов, обусловленных договорами, а также при выявлении арифметических ошибок — в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или со счетами учета производственных запасов, товаров и соответствующих затрат, когда завышение цен либо арифметические ошибки в предъявленных поставщиками и подрядчиками счетах обнаружались после того, как записи по счетам учета товарно-материальных ценностей или затрат были совершены (исходя из цен и подсчетов, отфактурованных поставщиками и подрядчиками);

- к поставщикам материалов, товаров, как и к организациям, перерабатывающим материалы организации, за обнаруженные несоответствия качества стандартам, техническим условиям, заказу — в корреспонденции со счетами 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;

- к поставщикам, транспортным и другим организациям за недостатки груза в пути сверх предусмотренных в договоре величин — в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;

- за брак и простои, возникшие по вине поставщиков или подрядчиков, в суммах, признанных плательщиками или присужденных судом, — в корреспонденции со счетами учета затрат на производство;

к кредитным организациям по суммам, ошибочно списанным (перечисленным) по счетам организации, — в корреспонденции со счетами учета денежных средств, кредитов;

а также по штрафам, пеням, неустойкам, взыскиваемым с поставщиков, подрядчиков, покупателей, заказчиков, потребителей транспортных и других услуг за несоблюдение договорных обязательств, в размерах, признанных плательщиками или присужденных судом (суммы предъявленных претензий, не признанных плательщиками, на учет не принимаются), — в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы».

Счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» кредитуется на суммы поступивших платежей в корреспонденции со счетами учета денежных средств. Суммы, которые, как выяснилось впоследствии, взысканию не подлежат, относятся, как правило, на те счета, с которых были приняты на учет по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Аналитический учет по субсчету 76-2 «Расчеты по претензиям» ведется по каждому дебитору и отдельным претензиям.

На субсчете 76-3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам» учитываются расчеты по причитающимся организации дивидендам и другим доходам, в том числе по прибыли, убыткам и другим результатам по договору простого товарищества.

Подлежащие получению (распределению) доходы отражаются по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы». Активы, полученные организацией в счет доходов, приходяются по дебету счетов учета активов (51 «Расчетные счета» и др.) и кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

На субсчете 76-4 «Расчеты по депонированным суммам» учитываются расчеты с работниками организации по суммам, начисленным, но не выплаченным в установленный срок (из-за неявки получателей).

Депонированные суммы отражаются по кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». При выплате этих сумм получателю делается запись по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и кредиту счетов учета денежных средств.

Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которой составляется сводная бухгалтерская отчетность, ведется на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» обособленно.

**Счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
01	Основные средства	01	Основные средства
03	Доходные вложения в материаль- ные ценности	03	Доходные вложения в материаль- ные ценности
04	Нематериальные активы	04	Нематериальные активы
07	Оборудование к установке	07	Оборудование к установке
08	Вложения во внеоборотные активы	08	Вложения во внеоборотные активы
10	Материалы	10	Материалы
11	Животные на выращивании и от- корме	11	Животные на выращивании и от- корме
15	Заготовление и приобретение мате- риальных ценностей	15	Заготовление и приобретение мате- риальных ценностей
20	Основное производство	19	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям
21	Полуфабрикаты собственного про- изводства	20	Основное производство
23	Вспомогательные производства	23	Вспомогательные производства
25	Общепроизводственные расходы	25	Общепроизводственные расходы
26	Общехозяйственные расходы	26	Общехозяйственные расходы
28	Брак в производстве	28	Брак в производстве
29	Обслуживающие производства и хозяйства	29	Обслуживающие производства и хозяйства
41	Товары	41	Товары
43	Готовая продукция	44	Расходы на продажу
44	Расходы на продажу	45	Товары отгруженные
45	Товары отгруженные	50	Касса
50	Касса	51	Расчетные счета
51	Расчетные счета	52	Валютные счета
52	Валютные счета	55	Специальные счета в банках
55	Специальные счета в банках	57	Переводы в пути
58	Финансовые вложения	58	Финансовые вложения
60	Расчеты с поставщиками и подряд- чиками	60	Расчеты с поставщиками и подряд- чиками
62	Расчеты с покупателями и заказчи- ками	62	Расчеты с покупателями и заказчи- ками
66	Расчеты по краткосрочным креди- там и займам	63	Резервы по сомнительным долгам
67	Расчеты по долгосрочным креди- там и займам	66	Расчеты по краткосрочным креди- там и займам
70	Расчеты с персоналом по оплате труда	67	Расчеты по долгосрочным креди- там и займам
71	Расчеты с подотчетными лицами	70	Расчеты с персоналом по оплате труда
73	Расчеты с персоналом по прочим операциям	71	Расчеты с подотчетными лицами
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	73	Расчеты с персоналом по прочим операциям
79	Внутрихозяйственные расчеты	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами

по дебету		по кредиту	
86	Целевое финансирование	79	Внутрихозяйственные расчеты
90	Продажи	91	Прочие доходы и расходы
91	Прочие доходы и расходы	94	Недостачи и потери от порчи ценностей
97	Расходы будущих периодов	96	Резервы предстоящих расходов
98	Доходы будущих периодов	97	Расходы будущих периодов
99	Прибыли и убытки	99	Прибыли и убытки

Счет 77 «Отложенные налоговые обязательства»

Счет 77 «Отложенные налоговые обязательства» предназначен для обобщения информации о наличии и движении отложенных налоговых обязательств.

Отложенные налоговые обязательства принимаются к бухгалтерскому учету в размере величины, определяемой как произведение налогооблагаемых временных разниц, возникших в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, действовавшую на отчетную дату.

По кредиту счета 77 «Отложенные налоговые обязательства» в корреспонденции с дебетом счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» отражается отложенный налог, уменьшающий величину условного расхода (дохода) отчетного периода.

По дебету счета 77 «Отложенные налоговые обязательства» в корреспонденции с кредитом счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» отражается уменьшение или полное погашение отложенных налоговых обязательств, в счет начислений налога на прибыль отчетного периода.

Отложенное налоговое обязательство при выбытии объекта актива или вида обязательства, по которому оно было начислено, списывается с дебета счета 77 «Отложенные налоговые обязательства» в кредит счета 99 «Прибыли и убытки».

Аналитический учет отложенных налоговых обязательств ведется по видам активов или обязательств, в оценке которых возникла налогооблагаемая временная разница.

Счет 77 «Отложенные налоговые обязательства» корреспондирует со счетами:

по дебету		по кредиту	
68	Расчеты по налогам и сборам	68	Расчеты по налогам и сборам
99	Прибыли и убытки		

(Счет дополнительно включен начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н)

Счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты»

Счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты» предназначен для обобщения информации о всех видах расчетов с филиалами, представительствами, отделениями и другими обособленными подразделениями организации, выделенными на отдельные балансы (внутрибалансовые расчеты), в частности, расчетов по выделенному имуществу, по взаимному отпуску материальных ценностей, по продаже продукции, работ, услуг, по передаче расходов по общеуправленческой деятельности, по оплате труда работникам подразделений и т. п.

К счету 79 «Внутрихозяйственные расчеты» могут быть открыты субсчета:

79-1 «Расчеты по выделенному имуществу»;

79-2 «Расчеты по текущим операциям»;

79-3 «Расчеты по договору доверительного управления имуществом» и др.

На субсчете 79-1 «Расчеты по выделенному имуществу» учитывается состояние расчетов с филиалами, представительствами, отделениями и другими обособленными подразделениями организации, выделенными на отдельные балансы, по переданным им внеоборотным и оборотным активам.

Имущество, выделенное указанным подразделениям, списывается организацией со счета 01 «Основные средства» и др. в дебет счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты».

Имущество, выделенное организацией указанным подразделениям, принимается на учет этими подразделениями с кредита счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты» в дебет счета 01 «Основные средства» и др.

На субсчете 79-2 «Расчеты по текущим операциям» учитывается состояние всех прочих расчетов организации с филиалами, представительствами, отделениями и другими обособленными подразделениями, выделенными на отдельные балансы.

На субсчете 79-3 «Расчеты по договору доверительного управления имуществом» учитывается состояние расчетов, связанных с исполнением договоров доверительного управления имуществом. Этот субсчет используется для учета расчетов у учредителя управления, доверительного управляющего, а также расчетов по имуществу, переданному в доверительное управление, учитываемому на отдельном балансе.

Имущество, переданное в доверительное управление, списывается учредителем управления со счетов 01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы», 58 «Финансовые вложения» и др. в дебет счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты» (одновременно на суммы на-

численной амортизации производится запись по дебету счетов 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов» и кредиту счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты»). Принятое доверительным управляющим на отдельный баланс имущество отражается по дебету счетов 01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы», 58 «Финансовые вложения» и др. и кредиту счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты» (одновременно на суммы начисленной амортизации производится запись по кредиту счетов 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов» и кредиту счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты»).

При прекращении договора доверительного управления имуществом и возврате имущества учредителю управления делаются обратные записи. Если договором доверительного управления имуществом предусмотрены иные операции с имуществом, переданным в доверительное управление, то учет этих операций ведется в общем порядке.

Перечисление денежных средств в счет причитающейся учредителю управления прибыли (дохода) в отдельном балансе отражается по кредиту счетов учета денежных средств и дебету счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты». Денежные средства, полученные учредителем управления в счет этой прибыли (дохода), приходятся по дебету счетов учета денежных средств в корреспонденции со счетом 79 «Внутрихозяйственные расчеты».

Учредителем управления причитающиеся от доверительного управляющего суммы возмещения убытков, причиненных утратой или повреждением имущества, переданного в доверительное управление, а также упущенной выгоды отражаются по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в корреспонденции с кредитом счета 91 «Прочие доходы и расходы». При получении учредителем управления этих средств дебетуются счета учета денежных средств и кредитуются счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Аналитический учет по счету 79 «Внутрихозяйственные расчеты» ведется по каждому филиалу, представительству, отделению или другому обособленному подразделению организации, выделенному на отдельный баланс, а расчетов по договорам доверительного управления имуществом — по каждому договору.

**Счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
01	Основные средства	01	Основные средства
02	Амортизация основных средств	02	Амортизация основных средств
04	Нематериальные активы	04	Нематериальные активы

по дебету		по кредиту	
05	Амортизация нематериальных активов	05	Амортизация нематериальных активов
07	Оборудование к установке	07	Оборудование к установке
08	Вложения во внеоборотные активы	08	Вложения во внеоборотные активы
10	Материалы	10	Материалы
11	Животные на выращивании и откорме	11	Животные на выращивании и откорме
15	Заготовление и приобретение материальных ценностей	15	Заготовление и приобретение материальных ценностей
16	Отклонение в стоимости материальных ценностей	16	Отклонение в стоимости материальных ценностей
20	Основное производство	19	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям
21	Полуфабрикаты собственного производства	20	Основное производство
23	Вспомогательные производства	23	Вспомогательные производства
25	Общепроизводственные расходы	25	Общепроизводственные расходы
26	Общехозяйственные расходы	26	Общехозяйственные расходы
29	Обслуживающие производства и хозяйства	29	Обслуживающие производства и хозяйства
40	Выпуск продукции (работ, услуг)	40	Выпуск продукции (работ, услуг)
41	Товары	41	Товары
43	Готовая продукция	44	Расходы на продажу
44	Расходы на продажу	45	Товары отгруженные
45	Товары отгруженные	50	Касса
50	Касса	51	Расчетные счета
51	Расчетные счета	52	Валютные счета
52	Валютные счета	55	Специальные счета в банках
55	Специальные счета в банках	57	Переводы в пути
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками
62	Расчеты с покупателями и заказчиками	62	Расчеты с покупателями и заказчиками
70	Расчеты с персоналом по оплате труда	70	Расчеты с персоналом по оплате труда
71	Расчеты с подотчетными лицами	71	Расчеты с подотчетными лицами
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	73	Расчеты с персоналом по прочим операциям
84	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
90	Продажи	84	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)
91	Прочие доходы и расходы	90	Продажи
97	Расходы будущих периодов	91	Прочие доходы и расходы
99	Прибыли и убытки	97	Расходы будущих периодов
		99	Прибыли и убытки

Раздел VII. Капитал

Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о состоянии и движении капитала организации.

Счет 80 «Уставный капитал»

Счет 80 «Уставный капитал» предназначен для обобщения информации о состоянии и движении уставного капитала (складочного капитала, уставного фонда) организации.

Сальдо по счету 80 «Уставный капитал» должно соответствовать размеру уставного капитала, зафиксированному в учредительных документах организации. Записи по счету 80 «Уставный капитал» производятся при формировании уставного капитала, а также в случаях увеличения и уменьшения капитала лишь после внесения соответствующих изменений в учредительные документы организации.

После государственной регистрации организации ее уставный капитал в сумме вкладов учредителей (участников), предусмотренных учредительными документами, отражается по кредиту счета 80 «Уставный капитал» в корреспонденции со счетом 75 «Расчеты с учредителями». Фактическое поступление вкладов учредителей проводится по кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями» в корреспонденции со счетами по учету денежных средств и других ценностей.

Аналитический учет по счету 80 «Уставный капитал» организуется таким образом, чтобы обеспечивать формирование информации по учредителям организации, стадиям формирования капитала и видам акций.

Счет 80 также применяется для обобщения информации о состоянии и движении вкладов в общее имущество по договору простого товарищества. В этом случае счет 80 именуется «Вклады товарищей».

Имущество, внесенное товарищами в простое товарищество в счет их вкладов, приходится по дебету счетов учета имущества (51 «Расчетные счета», 01 «Основные средства», 41 «Товары» и др.) и кредиту счета 80 «Вклады товарищей». При возврате имущества товарищам при прекращении договора простого товарищества в бухгалтерском учете производятся обратные записи.

Аналитический учет по счету 80 «Вклады товарищей» ведется по каждому договору простого товарищества и каждому участнику договора.

**Счет 80 «Уставный капитал»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
01	Основные средства	01	Основные средства
03	Доходные вложения в материаль- ные ценности	03	Доходные вложения в материаль- ные ценности
04	Нематериальные активы	04	Нематериальные активы
07	Оборудование к установке	07	Оборудование к установке
08	Вложения во внеоборотные активы	08	Вложения во внеоборотные активы
10	Материалы	10	Материалы
11	Животные на выращивании и от- корме	11	Животные на выращивании и от- корме
15	Заготовление и приобретение мате- риальных ценностей	15	Заготовление и приобретение мате- риальных ценностей
16	Отклонение в стоимости матери- альных ценностей	16	Отклонение в стоимости матери- альных ценностей
20	Основное производство	20	Основное производство
21	Полуфабрикаты собственного про- изводства	21	Полуфабрикаты собственного про- изводства
23	Вспомогательные производства	23	Вспомогательные производства
29	Обслуживающие производства и хозяйства	29	Обслуживающие производства и хозяйства
41	Товары	41	Товары
43	Готовая продукция	43	Готовая продукция
50	Касса	50	Касса
51	Расчетные счета	51	Расчетные счета
52	Валютные счета	52	Валютные счета
55	Специальные счета в банках	55	Специальные счета в банках
58	Финансовые вложения	58	Финансовые вложения
75	Расчеты с учредителями	75	Расчеты с учредителями
81	Собственные акции (доли)	83	Добавочный капитал
84	Нераспределенная прибыль (непо- крытый убыток)	84	Нераспределенная прибыль (непо- крытый убыток)

Счет 81 «Собственные акции (доли)»

Счет 81 «Собственные акции (доли)» предназначен для обобщения информации о наличии и движении собственных акций, выкупленных акционерным обществом у акционеров для их последующей перепродажи или аннулирования. Иные хозяйственные общества и товарищества используют этот счет для учета доли участника, приобретенной самим обществом или товариществом для передачи другим участникам или третьим лицам.

При выкупе акционерным или иным обществом (товариществом) у акционера (участника) принадлежащих ему акций (доли) в бухгалтерском учете на сумму фактических затрат делается запись по дебету счета 81 «Собственные акции (доли)» и кредиту счетов учета денежных средств.

Аннулирование выкупленных акционерным обществом собственных акций проводится по кредиту счета 81 «Собственные акции (доли)» и дебету счета 80 «Уставный капитал» после выполнения этим обществом всех предусмотренных процедур. Возникающая при этом на счете 81 «Собственные акции (доли)» разница между фактическими затратами на выкуп акций (долей) и номинальной стоимостью их относится на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

**Счет 81 «Собственные акции (доли)»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
50	Касса	73	Расчеты с персоналом по прочим операциям
51	Расчетные счета	80	Уставный капитал
52	Валютные счета	91	Прочие доходы и расходы
55	Специальные счета в банках		
91	Прочие доходы и расходы		

Счет 82 «Резервный капитал»

Счет 82 «Резервный капитал» предназначен для обобщения информации о состоянии и движении резервного капитала.

Отчисления в резервный капитал из прибыли отражаются по кредиту счета 82 «Резервный капитал» в корреспонденции со счетом 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Использование средств резервного капитала учитывается по дебету счета 82 «Резервный капитал» в корреспонденции со счетами: 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» — в части сумм резервного фонда, направляемых на покрытие убытка организации за отчетный год; 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» — в части сумм, направляемых на погашение облигаций акционерного общества.

**Счет 82 «Резервный капитал»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	84	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)
67	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам		
84	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)		

Счет 83 «Добавочный капитал»

Счет 83 «Добавочный капитал» предназначен для обобщения информации о добавочном капитале организации.

По кредиту счета 83 «Добавочный капитал» отражаются:

прирост стоимости внеоборотных активов, выявляемый по результатам переоценки их, — в корреспонденции со счетами учета активов, по которым определен прирост стоимости;

сумма разницы между продажной и номинальной стоимостью акций, вырученной в процессе формирования уставного капитала акционерного общества (при учреждении общества, при последующем увеличении уставного капитала) за счет продажи акций по цене, превышающей номинальную стоимость, — в корреспонденции со счетом 75 «Расчеты с учредителями».

Суммы, отнесенные в кредит счета 83 «Добавочный капитал», как правило, не списываются. Дебетовые записи по нему могут иметь место лишь в случаях:

погашения сумм снижения стоимости внеоборотных активов, выявившихся по результатам его переоценки, — в корреспонденции со счетами учета активов, по которым определилось снижение стоимости;

направления средств на увеличение уставного капитала — в корреспонденции со счетом 75 «Расчеты с учредителями» либо счетом 80 «Уставный капитал»;

распределения сумм между учредителями организации — в корреспонденции со счетом 75 «Расчеты с учредителями» и т. п.

Аналитический учет по счету 83 «Добавочный капитал» организуется таким образом, чтобы обеспечить формирование информации по источникам образования и направлениям использования средств.

Счет 83 «Добавочный капитал» корреспондирует со счетами:

по дебету		по кредиту	
01	Основные средства	01	Основные средства
02	Амортизация основных средств	02	Амортизация основных средств
75	Расчеты с учредителями	75	Расчеты с учредителями
80	Уставный капитал	84	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)
84	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	86	Целевое финансирование

Счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

Счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» предназначен для обобщения информации о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли или непокрытого убытка организации.

Сумма чистой прибыли отчетного года списывается заключительными оборотами декабря в кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки». Сумма чистого убытка отчетного года списывается заключительными оборотами декабря в дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки».

Направление части прибыли отчетного года на выплату доходов учредителям (участникам) организации по итогам утверждения годовой бухгалтерской отчетности отражается по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредиту счетов 75 «Расчеты с учредителями» и 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Аналогичная запись делается при выплате промежуточных доходов.

Списание с бухгалтерского баланса убытка отчетного года отражается по кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в корреспонденции со счетами: 80 «Уставный капитал» — при доведении величины уставного капитала до величины чистых активов организации; 82 «Резервный капитал» — при направлении на погашение убытка средств резервного капитала; 75 «Расчеты с учредителями» — при погашении убытка простого товарищества за счет целевых взносов его участников и др.

Аналитический учет по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» организуется таким образом, чтобы обеспечить формирование информации по направлениям использования средств. При этом в аналитическом учете средства нераспределенной прибыли, использованные в качестве финансового обеспечения производственного развития организации и иных аналогичных мероприятий по приобретению (созданию) нового имущества и еще не использованные, могут разделяться.

Счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» корреспондирует со счетами:

по дебету		по кредиту	
51	Расчетные счета	73	Расчеты с персоналом по прочим операциям
52	Валютные счета	75	Расчеты с учредителями

по дебету		по кредиту	
55	Специальные счета в банках	79	Внутрихозяйственные расчеты
70	Расчеты с персоналом по оплате труда	80	Уставный капитал
75	Расчеты с учредителями	82	Резервный капитал
79	Внутрихозяйственные расчеты	83	Добавочный капитал
80	Уставный капитал	84	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)
82	Резервный капитал	99	Прибыли и убытки
83	Добавочный капитал		
84	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)		
99	Прибыли и убытки		

Счет 86 «Целевое финансирование»

Счет 86 «Целевое финансирование» предназначен для обобщения информации о движении средств, предназначенных для осуществления мероприятий целевого назначения, средств, поступивших от других организаций и лиц, бюджетных средств и др.

Средства целевого назначения, полученные в качестве источников финансирования тех или иных мероприятий, отражаются по кредиту счета 86 «Целевое финансирование» в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Использование целевого финансирования отражается по дебету счета 86 «Целевое финансирование» в корреспонденции со счетами: 20 «Основное производство» или 26 «Общехозяйственные расходы» — при направлении средств целевого финансирования на содержание некоммерческой организации; 83 «Добавочный капитал» — при использовании средств целевого финансирования, полученного в виде инвестиционных средств; 98 «Доходы будущих периодов» — при направлении коммерческой организацией бюджетных средств на финансирование расходов и т. п.

Аналитический учет по счету 86 «Целевое финансирование» ведется по назначению целевых средств и в разрезе источников поступления их.

Счет 86 «Целевое финансирование» корреспондирует со счетами:

по дебету		по кредиту	
20	Основное производство	07	Оборудование к установке
26	Общехозяйственные расходы	08	Вложения во внеоборотные активы
83	Добавочный капитал	10	Материалы
98	Доходы будущих периодов	11	Животные на выращивании и откорме

по дебету		по кредиту	
		15	Заготовление и приобретение материальных ценностей
		20	Основное производство
		41	Товары
		50	Касса
		51	Расчетные счета
		52	Валютные счета
		55	Специальные счета в банках
		76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами

Раздел VIII. Финансовые результаты

Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о доходах и расходах организации, а также выявления конечного финансового результата деятельности организации за отчетный период.

Счет 90 «Продажи»

Счет 90 «Продажи» предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, а также для определения финансового результата по ним. На этом счете отражаются, в частности, выручка и себестоимость по:

- готовой продукции и полуфабрикатам собственного производства;
- работам и услугам промышленного характера;
- работам и услугам непромышленного характера;
- покупным изделиям (приобретенным для комплектации);
- строительным, монтажным, проектно-изыскательским, геолого-разведочным, научно-исследовательским и тому подобным работам;
- товарам;
- услугам по перевозке грузов и пассажиров;
- транспортно-экспедиционным и погрузочно-разгрузочным операциям;
- услугам связи;

предоставлению за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды (когда это является предметом деятельности организации);

предоставлению за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности (когда это является предметом деятельности организации);

участию в уставных капиталах других организаций (когда это является предметом деятельности организации) и т. п.

При признании в бухгалтерском учете сумма выручки от продажи товаров, продукции, выполнения работ, оказания услуг и др. отражается по кредиту счета 90 «Продажи» и дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Одновременно себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг и др. списывается с кредита счетов 43 «Готовая продукция», 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу», 20 «Основное производство» и др. в дебет счета 90 «Продажи».

В организациях, занятых производством сельскохозяйственной продукции, по кредиту счета 90 «Продажи» отражается выручка от продажи продукции (в корреспонденции со счетом 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»), а по дебету — плановая себестоимость ее (в течение года, когда фактическая себестоимость не выявлена) и разница между плановой и фактической себестоимостью проданной продукции (в конце года). Плановая себестоимость проданной продукции, а также суммы разниц списываются в дебет счета 90 «Продажи» (или сторнируются) в корреспонденции с теми счетами, на которых учитывалась эта продукция.

В организациях, осуществляющих розничную торговлю и ведущих учет товаров по продажным ценам, по кредиту счета 90 «Продажи» отражается продажная стоимость проданных товаров (в корреспонденции со счетами учета денежных средств и расчетов), а по дебету — их учетная стоимость (в корреспонденции со счетом 41 «Товары») с одновременным сторнированием сумм скидок (накидок), относящихся к проданным товарам (в корреспонденции со счетом 42 «Торговая наценка»).

К счету 90 «Продажи» могут быть открыты субсчета:

90-1 «Выручка»;

90-2 «Себестоимость продаж»;

90-3 «Налог на добавленную стоимость»;

90-4 «Акцизы»;

90-9 «Прибыль/убыток от продаж».

На субсчете 90-1 «Выручка» учитываются поступления активов, признаваемые выручкой.

На субсчете 90-2 «Себестоимость продаж» учитывается себестоимость продаж, по которым на субсчете 90-1 «Выручка» признана выручка.

На субсчете 90-3 «Налог на добавленную стоимость» учитываются суммы налога на добавленную стоимость, причитающиеся к получению от покупателя (заказчика).

На субсчете 90-4 «Акцизы» учитываются суммы акцизов, включенных в цену проданной продукции (товаров).

Организации — плательщики экспортных пошлин могут открывать к счету 90 «Продажи» субсчет 90-5 «Экспортные пошлины» для учета сумм экспортных пошлин.

Субсчет 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» предназначен для выявления финансового результата (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц.

Записи по субсчетам 90-1 «Выручка», 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-4 «Акцизы» производятся накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-4 «Акцизы» и кредитового оборота по субсчету 90-1 «Выручка» определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц. Этот финансовый результат ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 90 «Продажи» сальдо на отчетную дату не имеет.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» (кроме субсчета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж»), закрываются внутренними записями на субсчет 90-9 «Прибыль/убыток от продаж».

Аналитический учет по счету 90 «Продажи» ведется по каждому виду проданных товаров, продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг и др. Кроме того, аналитический учет по этому счету может вестись по регионам продаж и другим направлениям, необходимым для управления организацией.

**Счет 90 «Продажи»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
11	Животные на выращивании и откорме	46	Выполненные этапы по незавершенным работам
20	Основное производство	50	Касса
21	Полуфабрикаты собственного производства	51	Расчетные счета
23	Вспомогательные производства	52	Валютные счета
26	Общехозяйственные расходы	57	Переводы в пути
29	Обслуживающие производства и хозяйства	62	Расчеты с покупателями и заказчиками
40	Выпуск продукции (работ, услуг)	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
41	Товары	79	Внутрихозяйственные расчеты

по дебету		по кредиту	
42	Торговая наценка	98	Доходы будущих периодов
43	Готовая продукция	99	Прибыли и убытки
44	Расходы на продажу		
45	Товары отгруженные		
58	Финансовые вложения		
68	Расчеты по налогам и сборам		
79	Внутрихозяйственные расчеты		
99	Прибыли и убытки		

Счет 91 «Прочие доходы и расходы»

Счет 91 «Прочие доходы и расходы» предназначен для обобщения информации о прочих доходах и расходах отчетного периода (*абзац в редакции, введенной в действие начиная с годовой бухгалтерской отчетности за 2006 год приказом Минфина России от 18 сентября 2006 года № 115н*).

По кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» в течение отчетного периода находят отражение:

поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации — в корреспонденции со счетами учета расчетов или денежных средств;

поступления, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, — в корреспонденции со счетами учета расчетов или денежных средств;

поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций, а также проценты и иные доходы по ценным бумагам — в корреспонденции со счетами учета расчетов;

прибыль, полученная организацией по договору простого товарищества, — в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам»);

поступления, связанные с продажей и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств в российской валюте, продукции, товаров, — в корреспонденции со счетами учета расчетов или денежных средств;

поступления от операций с тарой — в корреспонденции со счетами учета тары и расчетов;

проценты, полученные (подлежащие получению) за предоставление в пользование денежных средств организации, а также проценты за использование кредитной организацией денежных средств, находя-

щихся на счете организации в этой кредитной организации, — в корреспонденции со счетами учета финансовых вложений или денежных средств;

штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, полученные или признанные к получению, — в корреспонденции со счетами учета расчетов или денежных средств;

поступления, связанные с безвозмездным получением активов, — в корреспонденции со счетом учета доходов будущих периодов;

поступления в возмещение причиненных организации убытков — в корреспонденции со счетами учета расчетов;

прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году, — в корреспонденции со счетами учета расчетов;

суммы кредиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности, — в корреспонденции со счетами учета кредиторской задолженности;

курсовые разницы — в корреспонденции со счетами учета денежных средств, финансовых вложений, расчетов и др.;

прочие доходы (*абзац в редакции, введенной в действие начиная с годовой бухгалтерской отчетности за 2006 год приказом Минфина России от 18 сентября 2006 года № 115н*).

По дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» в течение отчетного периода находят отражение:

расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, а также расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций, — в корреспонденции со счетами учета затрат;

остаточная стоимость активов, по которым начисляется амортизация, и фактическая себестоимость других активов, списываемых организацией, — в корреспонденции со счетами учета соответствующих активов;

расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств в российской валюте, товаров, продукции — в корреспонденции со счетами учета затрат;

расходы по операциям с тарой — в корреспонденции со счетами учета затрат;

проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов) — в корреспонденции со счетами учета расчетов или денежных средств;

расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями, — в корреспонденции со счетами учета расчетов;

штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, уплаченные или признанные к уплате, — в корреспонденции со счетами учета расчетов или денежных средств;

расходы на содержание производственных мощностей и объектов, находящихся на консервации, — в корреспонденции со счетами учета затрат;

возмещение причиненных организацией убытков — в корреспонденции со счетами учета расчетов;

убытки прошлых лет, признанные в отчетном году — в корреспонденции со счетами учета расчетов, начислений амортизации и др.;

отчисления в резервы под обесценение вложений в ценные бумаги, под снижение стоимости материальных ценностей, по сомнительным долгам — в корреспонденции со счетами учета этих резервов;

суммы дебиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания, — в корреспонденции со счетами учета дебиторской задолженности;

курсовые разницы — в корреспонденции со счетами учета денежных средств, финансовых вложений, расчетов и др.;

расходы, связанные с рассмотрением дел в судах, — в корреспонденции со счетами учета расчетов и др.;

прочие расходы (*абзац в редакции, введенной в действие начиная с годовой бухгалтерской отчетности за 2006 год приказом Минфина России от 18 сентября 2006 года № 115н*).

К счету 91 «Прочие доходы и расходы» могут быть открыты субсчета:

91-1 «Прочие доходы»;

91-2 «Прочие расходы»;

91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

На субсчете 91-1 «Прочие доходы» учитываются поступления активов, признаваемые прочими доходами (*абзац в редакции, введенной в действие начиная с годовой бухгалтерской отчетности за 2006 год приказом Минфина России от 18 сентября 2006 года № 115н*).

На субсчете 91-2 «Прочие расходы» учитываются прочие расходы (*абзац в редакции, введенной в действие начиная с годовой бухгалтерской отчетности за 2006 год приказом Минфина России от 18 сентября 2006 года № 115н*).

Субсчет 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» предназначен для выявления сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц.

Записи по субсчетам 91-1 «Прочие доходы» и 91-2 «Прочие расходы» производятся накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота по субсчету 91-2 «Прочие расходы» и кредитового оборота по субсчету 91-1 «Прочие доходы» определяется сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц.

Это сальдо ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 91 «Прочие доходы и расходы» сальдо на отчетную дату не имеет.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 91 «Прочие доходы и расходы» (кроме субсчета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов»), закрываются внутренними записями на субсчет 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Аналитический учет по счету 91 «Прочие доходы и расходы» ведется по каждому виду прочих доходов и расходов. При этом построение аналитического учета по прочим доходам и расходам, относящимся к одной и той же финансовой, хозяйственной операции, должно обеспечивать возможность выявления финансового результата по каждой операции.

**Счет 91 «Прочие доходы и расходы»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
01	Основные средства	07	Оборудование к установке
02	Амортизация основных средств	08	Вложения во внеоборотные активы
03	Доходные вложения в материальные ценности	10	Материалы
04	Нематериальные активы	11	Животные на выращивании и откорме
07	Оборудование к установке	14	Резервы под снижение стоимости материальных ценностей
08	Вложения во внеоборотные активы	15	Заготовление и приобретение материальных ценностей
10	Материалы	20	Основное производство
11	Животные на выращивании и откорме	21	Полуфабрикаты собственного производства
14	Резервы под снижение стоимости материальных ценностей	23	Вспомогательные производства
15	Заготовление и приобретение материальных ценностей	28	Брак в производстве
16	Отклонение в стоимости материальных ценностей	29	Обслуживающие производства и хозяйства
19	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	41	Товары
20	Основное производство	43	Готовая продукция
21	Полуфабрикаты собственного производства	45	Товары отгруженные
23	Вспомогательные производства	50	Касса

по дебету		по кредиту	
28	Брак в производстве	51	Расчетные счета
29	Обслуживающие производства и хозяйства	52	Валютные счета
58	Финансовые вложения	55	Специальные счета в банках
59	Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги	57	Переводы в пути
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	58	Финансовые вложения
63	Резервы по сомнительным долгам	59	Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги
66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками
67	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	62	Расчеты с покупателями и заказчиками
68	Расчеты с бюджетом	63	Резервы по сомнительным долгам
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам
70	Расчеты с персоналом по оплате труда	67	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам
71	Расчеты с подотчетными лицами	71	Расчеты с подотчетными лицами
73	Расчеты с персоналом по прочим операциям	73	Расчеты с персоналом по прочим операциям
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	75	Расчеты с учредителями
79	Внутрихозяйственные расчеты	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
81	Собственные акции (доли)	79	Внутрихозяйственные расчеты
94	Недостачи и потери от порчи ценностей	81	Собственные акции (доли)
98	Доходы будущих периодов	96	Резервы предстоящих расходов
99	Прибыли и убытки	98	Доходы будущих периодов
		99	Прибыли и убытки

Счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

Счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» предназначен для обобщения информации о суммах недостач и потерь от порчи материальных и иных ценностей (включая денежные средства), выявленных в процессе их заготовления, хранения и продажи, независимо от того, подлежат они отнесению на счета учета затрат на производство (расходов на продажу) или виновных лиц. При этом потери ценностей, возникшие в результате стихийных бедствий, относятся на счет 99 «Прибыли и убытки» как убытки отчетного года (некомпенсированные потери от стихийных бедствий).

По дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» приводятся:

- по недостающим или полностью испорченным товарно-материальным ценностям — их фактическая себестоимость;

- по недостающим или полностью испорченным основным средствам — их остаточная стоимость (первоначальная стоимость за минусом суммы начисленной амортизации);

- по частично испорченным материальным ценностям — сумма определившихся потерь и т. п.

По недостачам и порче ценностей записи производятся по дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» с кредита счетов учета названных ценностей.

Когда покупателем при приемке ценностей, поступивших от поставщиков, выявляется недостача или порча, то сумму недостачи в пределах предусмотренных в договоре величин покупатель относит при оприходовании ценностей в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» с кредита счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», а сумму потерь сверх предусмотренных в договоре величин, предъявленную поставщикам или транспортной организации, — в дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Расчеты по претензиям») с кредита счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». При отказе судом во взыскании сумм потерь с поставщиков или транспортных организаций сумма, ранее отнесенная в дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Расчеты по претензиям»), списывается на счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

При вынесении судом решения о взыскании с поставщика сумм недостач и потерь ценностей сверх предусмотренных в договоре величин в бухгалтерском учете поставщика сумма продажи, ранее отраженная по дебету счетов 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» или 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» и кредиту счета 90 «Продажи», сторнируется на взысканную покупателем сумму недостач и потерь. Одновременно указанная сумма отражается обычной записью по дебету счетов 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» или 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» и кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». При перечислении сумм покупателю счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» дебетуется в корреспонденции со счетом 51 «Расчетные счета». Поставщик должен также сторнировать обороты по дебету счета 90 «Продажи» и кредиту счета 43 «Готовая продукция». Восстановленная таким образом на счете 43 «Готовая продукция» сумма списывается затем в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

По кредиту счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» отражается списание:

недостач и порчи ценностей в пределах предусмотренных в договоре величин — на счета учета материальных ценностей (когда они выявлены при заготовлении) или в пределах норм естественной убыли — затрат на производство и расходов на продажу (когда они выявлены при хранении или продаже);

недостач ценностей сверх величин (норм) убыли, потерь от порчи — в дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба»);

недостач ценностей сверх величин (норм) убыли и потерь от порчи ценностей при отсутствии конкретных виновников, а также недостач товарно-материальных ценностей, во взыскании которых отказано судом вследствие необоснованности исков, — на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

По кредиту счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» отражаются суммы в размерах и величинах, принятых на учет по дебету указанного счета. При этом на счета учета затрат на производство (расходов на продажу) списываются недостающие или испорченные материальные ценности по их фактической себестоимости.

При взыскании с виновных лиц стоимости недостающих ценностей разница между стоимостью недостающих ценностей, зачисленной на счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», и их стоимостью, отраженной на счете 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», относится в кредит счета 98 «Доходы будущих периодов». По мере взыскания с виновного лица причитающейся с него суммы указанная разница списывается со счета 98 «Доходы будущих периодов» в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы».

Недостачи ценностей, выявленные в отчетном году, но относящиеся к прошлым отчетным периодам, признанные материально ответственными лицами или на которые имеются решения суда о взыскании с виновных лиц, отражаются по дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов». Одновременно на эти суммы дебетуется счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба») и кредитуется счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». По мере погашения задолженности кредитуется счет 91 «Прочие доходы и расходы» и дебетуется счет 98 «Доходы будущих периодов».

**Счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
01	Основные средства	08	Вложения во внеоборотные активы
03	Доходные вложения в материаль- ные ценности	20	Основное производство
07	Оборудование к установке	23	Вспомогательные производства
08	Вложения во внеоборотные активы	25	Общепроизводственные расходы
10	Материалы	26	Общехозяйственные расходы
11	Животные на выращивании и от- корме	29	Обслуживающие производства и хозяйства
16	Отклонение в стоимости матери- альных ценностей	44	Расходы на продажу
19	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	70	Расчеты с персоналом по оплате труда
20	Основное производство	73	Расчеты с персоналом по прочим операциям
21	Полуфабрикаты собственного про- изводства	86	Целевое финансирование <i>(счет 86 дополнительно включен начиная с бухгалтерской отчетно- сти за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н)</i>
23	Вспомогательные производства		
29	Обслуживающие производства и хозяйства		
41	Товары	91	Прочие доходы и расходы
42	Торговая наценка	99	Прибыли и убытки <i>(счет 99 дополнительно включен начиная с бухгалтерской отчетно- сти за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н)</i>
43	Готовая продукция		
44	Расходы на продажу		
45	Товары отгруженные		
50	Касса		
60	Расчеты с поставщиками и подряд- чиками		
71	Расчеты с подотчетными лицами		
73	Расчеты с персоналом по прочим операциям		
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами		
98	Доходы будущих периодов		
99	Прибыли и убытки		

Счет 96 «Резервы предстоящих расходов»

Счет 96 «Резервы предстоящих расходов» предназначен для обобщения информации о состоянии и движении сумм, зарезервированных в целях равномерного включения расходов в затраты на производство и расходы на продажу. В частности, на этом счете могут быть отражены суммы:

предстоящей оплаты отпусков (включая платежи на социальное страхование и обеспечение) работникам организации;

на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет;
 производственных затрат по подготовительным работам в связи с сезонным характером производства;
 на ремонт основных средств;
 предстоящих затрат на рекультивацию земель и осуществление иных природоохранных мероприятий;
 на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание.

Резервирование тех или иных сумм отражается по кредиту счета 96 «Резервы предстоящих расходов» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство и расходов на продажу.

Фактические расходы, на которые был ранее образован резерв, относятся в дебет счета 96 «Резервы предстоящих расходов» в корреспонденции, в частности, со счетами: 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» — на суммы оплаты труда работникам за время отпуска и ежегодного вознаграждения за выслугу лет; 23 «Вспомогательные производства» — на стоимость ремонта основных средств, произведенного подразделением организации, и др.

Правильность образования и использования сумм по тому или иному резерву периодически (а на конец года обязательно) проверяется по данным смет, расчетов и т. п. и при необходимости корректируется.

Аналитический учет по счету 96 «Резервы предстоящих расходов» ведется по отдельным резервам.

**Счет 96 «Резервы предстоящих расходов»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
23	Вспомогательные производства	08	Вложения во внеоборотные активы
28	Брак в производстве	20	Основное производство
29	Обслуживающие производства и хозяйства	23	Вспомогательные производства
51	Расчетные счета	25	Общепроизводственные расходы
52	Валютные счета	26	Общехозяйственные расходы
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	29	Обслуживающие производства и хозяйства
70	Расчеты с персоналом по оплате труда	44	Расходы на продажу
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	97	Расходы будущих периодов
91	Прочие доходы и расходы		
97	Расходы будущих периодов		

по дебету		по кредиту	
99	Прибыли и убытки		

Счет 97 «Расходы будущих периодов»

Счет 97 «Расходы будущих периодов» предназначен для обобщения информации о расходах, произведенных в данном отчетном периоде, но относящихся к будущим отчетным периодам. В частности, на этом счете могут быть отражены расходы, связанные с горно-подготовительными работами; подготовительными к производству работами в связи с их сезонным характером; освоением новых производств, установок и агрегатов; рекультивацией земель и осуществлением иных природоохранных мероприятий; неравномерно производимым в течение года ремонтом основных средств (когда организацией не создается соответствующий резерв или фонд) и др.

Ученные на счете 97 «Расходы будущих периодов» расходы списываются в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу» и др.

Аналитический учет по счету 97 «Расходы будущих периодов» ведется по видам расходов.

Счет 97 «Расходы будущих периодов» корреспондирует со счетами:

по дебету		по кредиту	
02	Амортизация основных средств	08	Вложения во внеоборотные активы
04	Нематериальные активы	10	Материалы
05	Амортизация нематериальных активов	20	Основное производство
10	Материалы	23	Вспомогательные производства
16	Отклонение в стоимости материальных ценностей	25	Общепроизводственные расходы
23	Вспомогательные производства	26	Общехозяйственные расходы
25	Общепроизводственные расходы	29	Обслуживающие производства и хозяйства
26	Общехозяйственные расходы	44	Расходы на продажу
29	Обслуживающие производства и хозяйства	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
41	Товары	79	Внутрихозяйственные расчеты
43	Готовая продукция	96	Резервы предстоящих расходов
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	99	Прибыли и убытки
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению		

70	Расчеты с персоналом по оплате труда		
71	Расчеты с подотчетными лицами		
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами		
79	Внутрихозяйственные расчеты		
96	Резервы предстоящих расходов		

Счет 98 «Доходы будущих периодов»

Счет 98 «Доходы будущих периодов» предназначен для обобщения информации о доходах, полученных (начисленных) в отчетном периоде, но относящихся к будущим отчетным периодам, а также предстоящих поступлениях задолженности по недостачам, выявленным в отчетном периоде за прошлые годы, и разнице между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и стоимостью ценностей, принятой к бухгалтерскому учету при выявлении недостачи и порчи.

К счету 98 «Доходы будущих периодов» могут быть открыты субсчета:

98-1 «Доходы, полученные в счет будущих периодов»;

98-2 «Безвозмездные поступления»;

98-3 «Предстоящие поступления задолженности по недостачам, выявленным за прошлые годы»;

98-4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей» и др.

На субсчете 98-1 «Доходы, полученные в счет будущих периодов» учитывается движение доходов, полученных в отчетном периоде, но относящихся к будущим отчетным периодам: арендная или квартирная плата, плата за коммунальные услуги, выручка за грузовые перевозки, за перевозки пассажиров по месячным и квартальным билетам, абонентная плата за пользование средствами связи и др.

По кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов» в корреспонденции со счетами учета денежных средств или расчетов с дебиторами и кредиторами отражаются суммы доходов, относящихся к будущим отчетным периодам, а по дебету — суммы доходов, перечисленные на соответствующие счета при наступлении отчетного периода, к которому эти доходы относятся.

Аналитический учет по субсчету 98-1 «Доходы, полученные в счет будущих периодов» ведется по каждому виду доходов.

На субсчете 98-2 «Безвозмездные поступления» учитывается стоимость активов, полученных организацией безвозмездно.

По кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов» в корреспонденции со счетами 08 «Вложения во внеоборотные активы» и другими

отражается рыночная стоимость активов, полученных безвозмездно, а в корреспонденции со счетом 86 «Целевое финансирование» — сумма бюджетных средств, направленных коммерческой организацией на финансирование расходов. Суммы, учтенные на счете 98 «Доходы будущих периодов», списываются с этого счета в кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы»:

по безвозмездно полученным основным средствам — по мере начисления амортизации;

по иным безвозмездно полученным материальным ценностям — по мере списания на счета учета затрат на производство (расходов на продажу).

Аналитический учет по субсчету 98-2 «Безвозмездные поступления» ведется по каждому безвозмездному поступлению ценностей.

На субсчете 98-3 «Предстоящие поступления задолженности по недостаткам, выявленным за прошлые годы» учитывается движение предстоящих поступлений задолженности по недостаткам, выявленным в отчетном периоде за прошлые годы.

По кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов» в корреспонденции со счетом 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» отражаются суммы недостач ценностей, выявленных за прошлые отчетные периоды (до отчетного года), признанных виновными лицами, или суммы, присужденные к взысканию по ним судом. Одновременно на эти суммы кредитуются счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» в корреспонденции со счетом 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба»).

По мере погашения задолженности по недостаткам кредитуются счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» в корреспонденции со счетами учета денежных средств при одновременном отражении поступивших сумм по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» (прибыли прошлых лет, выявленные в отчетном году) и дебету счета 98 «Доходы будущих периодов».

На субсчете 98-4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и стоимостью по недостаткам ценностей» учитывается разница между взыскиваемой с виновных лиц суммой за недостающие материальные и иные ценности и стоимостью, числящейся в бухгалтерском учете организации.

По кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов» в корреспонденции со счетом 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба») отражается разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и

стоимостью по недостаткам ценностей. По мере погашения задолженности, принятой на учет по счету 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», соответствующие суммы разницы списываются со счета 98 «Доходы будущих периодов» в кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы».

**Счет 98 «Доходы будущих периодов»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
68	Расчеты по налогам и сборам	08	Вложения во внеоборотные активы
90	Продажи	50	Касса
91	Прочие доходы и расходы	51	Расчетные счета
		52	Валютные счета
		55	Специальные счета в банках
		58	Финансовые вложения
		73	Расчеты с персоналом по прочим операциям
		76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
		86	Целевое финансирование
		91	Прочие доходы и расходы
		94	Недостачи и потери от порчи ценностей

Счет 99 «Прибыли и убытки»

Счет 99 «Прибыли и убытки» предназначен для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году.

Конечный финансовый результат (чистая прибыль или чистый убыток) складывается из финансового результата от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов. По дебету счета 99 «Прибыли и убытки» отражаются убытки (потери, расходы), а по кредиту прибыли (доходы) организации. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат отчетного периода (*абзац в редакции, введенной в действие начиная с годовой бухгалтерской отчетности за 2006 год приказом Минфина России от 18 сентября 2006 года № 115н*).

На счете 99 «Прибыли и убытки» в течение отчетного года отражаются:

прибыль или убыток от обычных видов деятельности — в корреспонденции со счетом 90 «Продажи»;

сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц — в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы»;

Абзац исключен начиная с годовой бухгалтерской отчетности за 2006 год приказом Минфина России от 18 сентября 2006 года № 115н.

суммы начисленного условного расхода по налогу на прибыль, постоянных обязательств и платежи по перерасчетам по этому налогу из фактической прибыли, а также суммы причитающихся налоговых санкций — в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам» *(абзац в редакции, введенной в действие начиная с бухгалтерской отчетности за 2003 год приказом Минфина России от 7 мая 2003 года № 38н).*

По окончании отчетного года при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается. При этом заключительной записью декабря сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года списывается со счета 99 «Прибыли и убытки» в кредит (дебет) счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Построение аналитического учета по счету 99 «Прибыли и убытки» должно обеспечивать формирование данных, необходимых для составления отчета о прибылях и убытках.

**Счет 99 «Прибыли и убытки»
корреспондирует со счетами:**

по дебету		по кредиту	
01	Основные средства	10	Материалы
03	Доходные вложения в материальные ценности	50	Касса
07	Оборудование к установке	51	Расчетные счета
08	Вложения во внеоборотные активы	52	Валютные счета
10	Материалы	55	Специальные счета в банках
11	Животные на выращивании и откорме	60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками
16	Отклонение в стоимости материальных ценностей	73	Расчеты с персоналом по прочим операциям
19	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами
20	Основное производство	79	Внутрихозяйственные расчеты
21	Полуфабрикаты собственного производства	84	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)
23	Вспомогательные производства	90	Продажи
25	Общепроизводственные расходы	91	Прочие доходы и расходы
26	Общехозяйственные расходы	94	Недостачи и потери от порчи ценностей
28	Брак в производстве	96	Резервы предстоящих расходов
29	Обслуживающие производства и хозяйства		

по дебету		по кредиту	
41	Товары		
43	Готовая продукция		
44	Расходы на продажу		
45	Товары отгруженные		
50	Касса		
51	Расчетные счета		
52	Валютные счета		
58	Финансовые вложения		
68	Расчеты по налогам и сборам		
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению		
70	Расчеты с персоналом по оплате труда		
71	Расчеты с подотчетными лицами		
73	Расчеты с персоналом по прочим операциям		
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами		
79	Внутрихозяйственные расчеты		
84	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)		
90	Продажи		
91	Прочие доходы и расходы		
97	Расходы будущих периодов		

Забалансовые счета

Забалансовые счета предназначены для обобщения информации о наличии и движении ценностей, временно находящихся в пользовании или распоряжении организации (арендованных основных средств, материальных ценностей на ответственном хранении, в переработке и т. п.), условных прав и обязательств, а также для контроля за отдельными хозяйственными операциями. Бухгалтерский учет указанных объектов ведется по простой системе.

Счет 001 «Арендованные основные средства»

Счет 001 «Арендованные основные средства» предназначен для обобщения информации о наличии и движении основных средств, арендованных организацией.

Арендованные основные средства учитываются на счете 001 «Арендованные основные средства» в оценке, указанной в договорах на аренду.

Аналитический учет по счету 001 «Арендованные основные средства» ведется по арендодателям, по каждому объекту арендованных основных средств (по инвентарным номерам арендодателя). Арендованные основные средства, находящиеся за пределами Российской Федерации, учитываются на счете 001 «Арендованные основные средства» обособленно.

Счет 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение»

Счет 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» предназначен для обобщения информации о наличии и движении товарно-материальных ценностей, принятых на ответственное хранение.

Организации-покупатели учитывают на счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» ценности, принятые на хранение, в случаях: получения от поставщиков товарно-материальных ценностей, по которым организация на законных основаниях отказалась от акцепта счетов платежных требований и их оплаты; получения от поставщиков неоплаченных товарно-материальных ценностей, запрещенных к расходованию по условиям договора до их оплаты, принятия товарно-материальных ценностей на ответственное хранение по прочим причинам. Организации-поставщики учитывают на счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» оплаченные покупателями товарно-материальные ценности, которые оставлены на ответственном хранении, оформленные сохранными расписками, но не вывезенные по причинам, не зависящим от организаций. Товарно-материальные ценности учитываются на счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» в ценах, предусмотренных в приемосдаточных актах или в счетах платежных требований.

Аналитический учет по счету 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» ведется по организациям-владельцам, по видам, сортам и местам хранения.

Счет 003 «Материалы, принятые в переработку»

Счет 003 «Материалы, принятые в переработку» предназначен для обобщения информации о наличии и движении сырья и материалов заказчика, принятых в переработку (давальческое сырье), не оплачиваемых организацией-изготовителем. Учет затрат по переработке или доработке сырья и материалов ведется на счетах учета затрат на произ-

водство, отражающих связанные с этим затраты (за исключением стоимости сырья и материалов заказчика). Сырье и материалы заказчика, принятые в переработку, учитываются на счете 003 «Материалы, принятые в переработку» по ценам, предусмотренным в договорах.

Аналитический учет по счету 003 «Материалы, принятые в переработку» ведется по заказчикам, видам, сортам сырья и материалов и местам их нахождения.

Счет 004 «Товары, принятые на комиссию»

Счет 004 «Товары, принятые на комиссию» предназначен для обобщения информации о наличии и движении товаров, принятых на комиссию в соответствии с договором. Этот счет используется организациями-комиссионерами.

Товары, принятые на комиссию, учитываются на счете 004 «Товары, принятые на комиссию» в ценах, предусмотренных в приемо-сдаточных актах. Аналитический учет по счету 004 «Товары, принятые на комиссию» ведется по видам товаров и организациям (лицам) — комитентам.

Счет 005 «Оборудование, принятое для монтажа»

Счет 005 «Оборудование, принятое для монтажа» предназначен для обобщения информации о наличии и движении всех видов оборудования, полученного организацией от заказчика для монтажа. Этот счет используется организациями-подрядчиками.

Оборудование учитывается на счете 005 «Оборудование, принятое для монтажа» в ценах, указанных заказчиком в сопроводительных документах.

Аналитический учет по счету 005 «Оборудование, принятое для монтажа» ведется по отдельным объектам или агрегатам.

Счет 006 «Бланки строгой отчетности»

Счет 006 «Бланки строгой отчетности» предназначен для обобщения информации о наличии и движении находящихся на хранении и выдаваемых под отчет бланков строгой отчетности — квитанционные книжки, бланки удостоверений, дипломов, различные абонементы, талоны, билеты, бланки товарно-сопроводительных документов и т. п.

Бланки строгой отчетности учитываются на счете 006 «Бланки строгой отчетности» в условной оценке.

Аналитический учет по счету 006 «Бланки строгой отчетности» ведется по каждому виду бланков строгой отчетности и местам их хранения.

Счет 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов»

Счет 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов» предназначен для обобщения информации о состоянии дебиторской задолженности, списанной в убыток вследствие неплатежеспособности должников. Эта задолженность должна учитываться за балансом в течение пяти лет с момента списания для наблюдения за возможностью ее взыскания в случае изменения имущественного положения должников.

На суммы, поступившие в порядке взыскания ранее списанной в убыток задолженности, дебетуются счета 50 «Касса», 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета» в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы». Одновременно на указанные суммы кредитуются забалансовый счет 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов».

Аналитический учет по счету 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов» ведется по каждому должнику, чья задолженность списана в убыток, и каждому списанному в убыток долгу.

Счет 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные»

Счет 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные» предназначен для обобщения информации о наличии и движении полученных гарантий в обеспечение выполнения обязательств и платежей, а также обеспечений, полученных под товары, переданные другим организациям (лицам).

В случае, если в гарантии не указана сумма, то для бухгалтерского учета она определяется исходя из условий договора.

Суммы обеспечений, учтенные на счете 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные», списываются по мере погашения задолженности.

Аналитический учет по счету 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные» ведется по каждому полученному обеспечению.

Счет 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные»

Счет 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные» предназначен для обобщения информации о наличии и движении выданных гарантий в обеспечение выполнения обязательств и платежей. В случае, если в гарантии не указана сумма, то для бухгалтерского учета она определяется исходя из условий договора.

Суммы обеспечений, учтенные на счете 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные», списываются по мере погашения задолженности.

Аналитический учет по счету 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные» ведется по каждому выданному обеспечению.

Счет 010 «Износ основных средств»

Счет 010 «Износ основных средств» предназначен для обобщения информации о движении сумм износа по объектам жилищного фонда, объектам внешнего благоустройства и другим аналогичным объектам (лесного хозяйства, дорожного хозяйства, специализированным сооружениям судоходной обстановки и т. п.), а также у некоммерческих организаций по объектам основных средств. Начисление износа по указанным объектам производится в конце года по установленным нормам амортизационных отчислений.

При выбытии отдельных объектов (включая продажу, безвозмездную передачу и т. п.) сумма износа по ним списывается со счета 010 «Износ основных средств».

Аналитический учет по счету 010 «Износ основных средств» ведется по каждому объекту.

Счет 011 «Основные средства, сданные в аренду»

Счет 011 «Основные средства, сданные в аренду» предназначен для обобщения информации о наличии и движении объектов основных средств, сданных в аренду, если по условиям договора аренды имущество должно учитываться на балансе арендатора (нанимателя).

Основные средства, сданные в аренду, учитываются на счете 011 «Основные средства, сданные в аренду» в оценке, указанной в договоре аренды.

Аналитический учет по счету 011 «Основные средства, сданные в аренду» ведется по арендаторам, по каждому объекту основных средств, сданных в аренду. Основные средства, сданные в аренду, находящиеся за пределами Российской Федерации, учитываются на счете 011 «Основные средства, сданные в аренду» обособленно.

ПРЕДМЕТНЫЙ УКАЗАТЕЛЬ

Актив — 43
Активное окно — 77
Активно-пассивный счет — 44
Активный счет — 44
Амортизация — 30, 45, 113
Аналитический регистр налогового учета — 120
Аналитический счет — 125
АРМ — 105
АСУП — 105
База данных — 69, 94
Баланс — 61, 90
Бухгалтерский счет — 17
Валютный учет — 126, 134
Внеоборотное имущество — 20
Внешний документ — 9
Внешний ключ — 100
Внутренний документ — 10
Внутренний отчет — 91
Восстановительная стоимость — 115
Главная книга — 52
Главное окно — 70
Готовая продукция и товары — 21
Дебет — 48
Денежные средства — 21
Денежный документ — 8
Диалоговое окно — 89
Документ — 7, 8, 12, 85
Естественный ключ — 102
Журнал проводок — 49, 52
Журнал регистрации документов — 14
Журнально-ордерная система — 66
Забалансовый счет — 118
Заголовок окна — 72
Закрытие периода — 56
Закрытие счета — 55
Запись базы данных — 95
Затраты на производство — 21
Инструмент — 74

Капитал — 20
Карточка счета — 92
Касса — 6
Кассир — 6
Кассовая книга — 65, 94
КИС — 105
Ключ — 97
Книга покупок — 65, 122
Книга продаж — 65, 94, 122
Компьютерная сеть — 67
Корреспонденция счетов — 51
Кредит — 48
Курсовая разница — 127
Ликвидационная стоимость — 114
Линейка прокрутки — 78
Материальная ответственность — 6
Материально ответственное лицо — 6
Материальный документ — 8
Межпрограммный интерфейс — 105
Меню — 73
Накладная — 9
Налоговый учет — 119
Начальная стоимость — 30, 114
Начисление — 8
Оборот — 51
Оборотная ведомость — 57
Оборотное имущество — 21
Объект окна — 77
Окно — 70
Окно сообщения — 90
Операционная система — 68
Остаток — 52
Остаточная стоимость — 30, 114
Отчет о прибылях и убытках — 63, 90
Панель инструментов — 74
Пассив — 43
Пассивный счет — 44
Первичный документ — 65
Печатная форма документа — 87
План счетов — 18
Подчиненное окно — 76
Поле базы данных — 95
Поле ввода — 80

Пользовательский интерфейс — 74, 112
Проведение документа — 88, 106
Проводка — 45
Программный модуль — 111
Производственные запасы — 21
Простая запись — 118
Рабочий стол программы — 75
Развернутое сальдо — 60
Разделение доступа — 101
Расчет — 7
Расчетный документ — 8
Расчеты — 19
Реквизит документа — 9
Реляционная база данных — 95
Сальдо — 52
Сводный документ — 65
Синтетический счет — 124
Синтетический учет — 124
Система ERP — 106
Система JIT — 107
Собственные средства — 19
Список — 79
Субсчет — 17, 124
Суррогатный ключ — 102
Счет-фактура — 15, 96, 122
Товарно-материальная ценность — 7
Управленческий учет — 130
Учетный регистр — 65, 91
Физическое лицо — 5
Финансовый результат — 20
Хозяйственная операция — 51, 68
Хозяйственное событие — 7
Хозяйственный факт — 7
Целостность базы данных — 101
Штрих-код — 108
Экранная форма документа — 87
Электронный документ — 11, 85
Юридическое лицо — 5
Ячейка — 79

СОДЕРЖАНИЕ

Предисловие.	3
Элементарная бухгалтерия на бумаге	5
День 1: Основные понятия и терминология бухгалтерского учета	5
День 2: Документ.	8
Что такое документ?	8
Виды документов и их назначение.	12
День 3: Бухгалтерские счета	17
Что такое бухгалтерские счета?	17
Классификация бухгалтерских счетов	18
Бухгалтерские счета в России	22
День 4: Специфика применения бухгалтерских счетов	24
Десять бухгалтерских счетов для производственного предприятия	24
Еще несколько бухгалтерских счетов для производственного предприятия	27
Бухгалтерские счета на предприятии оптовой торговли	34
Бухгалтерские счета на предприятии розничной торговли	38
День 5: Активы/пассивы, дебет/кредит	43
Активы и пассивы	43
Двойная бухгалтерия	45
Легендарные дебет и кредит.	48
День 6: Текущая работа и отчетность	52
Текущая бухгалтерская работа.	52
Бухгалтерские отчеты	57
Система бухгалтерского учета	64
Это любопытно знать	66
Элементарная бухгалтерия на компьютере	67
День 7: Основные понятия при работе с бухгалтерскими программами	67
Новая эра.	67
Бухгалтерская программа на экране компьютера	68
Главное окно бухгалтерской программы после ее запуска	71
День 8: Основные принципы работы с компьютерными программами	75
Новый облик хозяйственной операции	75
Документы в компьютерной бухгалтерии	85
Отчеты, диалоги, сообщения	89
Внутренние бухгалтерские отчеты и бывшие учетные регистры	91
День 9: Бухгалтерские программы. Дополнительная информация.	94
Взгляд изнутри компьютера (приложение для продвинутого пользователя)	94
Бухгалтерская программа в окружении других программ	104
Модули и интерфейсы	111
Кое-что еще...	113
День 10: Не элементарно, но нужно знать	113
Амортизация	113
Забалансовые счета	117
Налоговый учет	119

Налог на добавленную стоимость.	121
Аналитический учет.	124
Сторно	125
Валютный учет.	126
ГААР и другие.	127
Заключение	135
Приложение: План счетов бухгалтерского учета.	136
Предметный указатель	260