

СРЕДНЕЕ
профессиональное

В.М. Богаченко

ОСНОВЫ бухгалтерского учета учебник

Соответствует Федеральному государственному
образовательному стандарту
(третьего поколения)



3-е издание

ОБРАЗОВАНИЕ

В. М. Богаченко

ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Учебник

Издание 3-е, исправленное

Допущено

*Министерством образования Российской Федерации
в качестве учебника*

*для студентов образовательных учреждений
среднего профессионального образования,
обучающихся по специальностям экономики и управления*

Ростов-на-Дону

«ФЕНИКС»

2015

УДК 657(075.32)

ББК 65.052я723

КТК 093

Б73

Богаченко В. М.

Б73 Основы бухгалтерского учета : учебник / В.М. Богаченко. — Изд. 3-е, испр. — Ростов н/Д : Феникс, 2015. — 334, [1] с. : ил. — (Среднее профессиональное образование).

ISBN 978-5-222-24644-3

Учебник подготовлен в соответствии с программой общепрофессиональной дисциплины «Основы бухгалтерского учета» и соответствует Федеральному Государственному образовательному стандарту (ФГОС) третьего поколения, утвержденному Приказом Министерства образования РФ № 282 от 06.04.2010. Учебник позволит освоить все общие и профессиональные компетенции специалиста-бухгалтера.

Книга содержит учебный теоретический материал по дисциплине, в том числе история бухгалтерского учета, его предмет и метод, понятие о бухгалтерском балансе, счетах бухгалтерского учета и двойной записи, учет хозяйственных процессов и бухгалтерская отчетность. Для текущего контроля за изучением материала по всем темам приведены вопросы и тесты, помогающие студентам закрепить знания, а преподавателям проконтролировать степень усвоения данного предмета.

При подготовке учебника учтены все действующие нормативные документы по бухгалтерскому учету закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г., Приказ № 1061н «Об утверждении профессионального стандарта «Бухгалтер»».

Это отличный помощник для учащихся, студентов и всех, кто начинает изучать бухгалтерский учет. В приложении приведены План счетов бухгалтерского учета, утвержденный приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н, с учетом последующих изменений и таблица классификации счетов.

Учебник предназначен для обучения основам бухгалтерского учета на всех экономических специальностях начального, среднего и высшего профессионального образования. Для студентов, преподавателей, слушателей курсов дополнительного профессионального образования.

УДК 657(075.32)

ББК 65.052я723

ISBN 978-5-222-24644-3

© Богаченко В. М., 2015

© Оформление, ООО «Феникс», 2015

Введение

В условиях рыночной экономики для обеспечения четкого управления работой организации, анализа и контроля за состоянием хозяйственных средств и источников, за результатами хозяйственной деятельности и сохранностью собственности требуется учетная информация. Чтобы успешно вести учет в любой организации, необходимо знать основы его построения.

В предлагаемом учебнике основы построения учета показаны через историю его развития, законодательные, нормативные акты РФ о бухгалтерском учете; предмет и методы бухгалтерского учета, бухгалтерский баланс, систему счетов бухгалтерского учета; документацию и документооборот, учетные регистры, учет поступления товаров и т.д.

Учебник содержит цифровые примеры, на счетах бухгалтерского учета отражены хозяйственные операции, даны схемы, логические структуры, образцы учетных регистров, практические задания, кроссворды, сканворды и ответы на них. Каждая глава завершается контрольными вопросами и тестами.

В современных условиях возрастает роль специалистов бухгалтерской службы, перед которыми стоят задачи по анализу, выявлению внутренних резервов, предупреждению негативных явлений. К их выполнению и готовит изложенный материал.

Учебник подготовлен в соответствии с программой дисциплины «Основы бухгалтерского учета» для студентов, обучающихся в соответствии с Федеральными образовательными стандартами (ФГОС) третьего поколения.

В результате освоения дисциплины «Основы бухгалтерского учета» обучающийся

должен знать:

- 1) нормативное регулирование бухгалтерского учета и отчетности;

- 2) национальную систему нормативного регулирования;
- 3) международные стандарты финансовой отчетности;
- 4) понятие бухгалтерского учета;
- 5) сущность и значение бухгалтерского учета;
- 6) историю бухгалтерского учета;
- 7) основные требования к ведению бухгалтерского учета;
- 8) предмет, метод и принципы бухгалтерского учета;
- 9) план счетов бухгалтерского учета;
- 10) формы бухгалтерского учета.

должен уметь:

- 1) применять нормативное регулирование бухгалтерского учета;
- 2) ориентироваться на международные стандарты финансовой отчетности;
- 3) соблюдать требования к бухгалтерскому учету;
- 4) следовать методам и принципам бухгалтерского учета;
- 5) использовать формы и счета бухгалтерского учета.

Федеральным Государственным образовательным стандартом определено, что бухгалтер должен обладать общими и профессиональными компетенциями, соответствующими основным видам профессиональной деятельности:

В результате освоения дисциплины студент должен освоить **общие компетенции**, включающие в себя способность:

- ОК 1.** Понимать сущность и социальную значимость своей будущей профессии, проявлять к ней устойчивый интерес.
- ОК 2.** Организовывать собственную деятельность, выбирать типовые методы и способы выполнения профессиональных задач, оценивать их эффективность и качество.
- ОК 3.** Принимать решения в стандартных и нестандартных ситуациях и нести за них ответственность.
- ОК 4.** Осуществлять поиск и использование информации, необходимой для эффективного выполне-

ния профессиональных задач, профессионального и личностного развития.

- ОК 5.** Владеть информационной культурой, анализировать и оценивать информацию с использованием информационно-коммуникационных технологий.
- ОК 6.** Работать в коллективе и команде, эффективно общаться с коллегами, руководством, потребителями.
- ОК 7.** Самостоятельно определять задачи профессионального и личностного развития, заниматься самообразованием, осознанно планировать повышение квалификации.
- ОК 8.** Ориентироваться в условиях частой смены технологий в профессиональной деятельности.

Студенты должны овладеть профессиональными компетенциями, соответствующими основным видам профессиональной деятельности:

- ПК 1.** Обработать первичные бухгалтерские документы.
- ПК 2.** Разрабатывать и согласовывать с руководством организации рабочий план счетов бухгалтерского учета организации.
- ПК 3.** Формировать бухгалтерские проводки на основе рабочего плана счетов бухгалтерского учета.
- ПК 4.** Проводить подготовку к инвентаризации и проверке действительного соответствия фактических данных инвентаризации данным учета.
- ПК 5.** Составлять формы бухгалтерской отчетности в установленные законодательством сроки.

Книга может быть использована для подготовки студентов очной и заочной (дистанционной) форм обучения и отвечает требованиям образовательного стандарта.

История развития бухгалтерского учета

История науки (от греч. *ictoria* — повествование, рассказ об узнанном, исследованном) — отражение многовекового развития познавательной деятельности человечества. Она позволяет показать процесс становления проблем и их решений, научить объективно оценивать новое. Изучая историю, бухгалтер не может ее изменить, но способен переосмыслить.

Пифагор утверждал: «Начало — половина целого». То же самое можно сказать и относительно зарождения учета. Он возник вместе с человеческой цивилизацией 6 тыс. лет назад. И первые его шаги имели огромные последствия для истории. Потребности хозяйственной жизни вызвали совершенствование учета, что в свою очередь стимулировало развитие цивилизации, особенно таких неотъемлемых ее частей, как письменность и математика. Первые следы развитых систем учета находят в долинах рек Тигр, Нил, Евфрат.

В Древнем Египте несколько тысяч лет назад научились изготавливать папирус, на свитках которого регистрировались факты хозяйственной жизни, проводились инвентаризация имущества и текущий учет получения и выдачи серебра, хлеба и др. На папирусе три лица отмечали количество ценностей к отпуску, фактический отпуск, выявленные отклонения. На документах на отпуск стояла разрешительная резолюция. По окончании дня составлялся отчет. Важным моментом материального учета было ежедневное выведение остатков. В учете встречается смета, относящаяся к 2500–2400 гг. до н.э., что подтверждается документами.

Взаимосвязь материального учета и сметы можно наблюдать в таблице¹:

¹ Соколов Я.В. История развития бухгалтерского учета. М., 1985.

Нормы выдачи зерна строителям колодца, хары¹

	Число работников	Сорт 1-й	Сорт 2-й
Начальник отряда	1	2	5,5
Писец	1	2	5,5
Вольнонаемный рабочий	17	1,5	4
Раб	2	0,5	1,5
Стражник	1	1,25	3,25
Служанка	1	1,5	1,5
Привратник	1	0,5	1,0
Врач	1	0,25	
Весь доход	25	34	87,75

Древний Египет — родина счетоводства на свитках папируса («свободных листах»), в то время как в Вавилонии впервые стали вести учет на карточках, сделанных из мягкой и влажной глины в виде пластинок-«таблеток». Тростниковой палочкой на этих пластинках делали надписи и хранили их в глиняных кувшинах или тростниковых корзинах. Среди сохранившихся первичных документов встречаются наряды на выполнение работ, ведомости расходов на заработную плату. При учете материальных ценностей отдельно группировались приходные и расходные документы, выводилось сальдо.

В Персии расцвет учета приходился на 522—486 гг. до н.э. Оплата работы осуществлялась натурой и деньгами по «требованию-наряду». Находившиеся в разъездах чиновники предъявляли письма (командировочные удостоверения) и получали продовольствие по нормам. Бухгалтеры и контролеры регистрировали и факты хозяйственной жизни, и анонимные письма, их называли уважительно — «глаза и уши царя».

Во времена античного мира учет делает шаг вперед. В Древней Греции учет ведется на дощечках, выбеленных гипсом, или на папирусе. Греция стала родиной

¹ 1 хар = 95,7 л.

первого счетного прибора — *абака*, доски с желобками, по которым передвигались камешки. Каждый из желобков предназначался для отделения числового ряда. В Древней Греции велся учет материальных ценностей, и только богатые люди назначались на должности с материальной ответственностью. Государству были выгодны недостачи: если кто-то украл 5 драхм, он отдавал государству 50, т.е. покрывал недостачу в 10-кратном размере. Для доказательства достоверности отчетов проводились инвентаризации. Текущий учет велся в хронологическом порядке, производилась разноска хронологических записей.

Чиновники и контролеры составляли отчеты о доходах и расходах государства. В государственном хозяйстве встречались зачетные платежи. Документы о платежах (налогах) распределялись и хранились по срокам. Получение денег (налогов), вычеркивание плательщиков, возвращение списков, сведения о просроченных платежах и неплательщиках способствовали возникновению линейной и нелинейной (позиционной) записи.

В Афинах отчетность носила публичный характер, данные выставлялись вдоль дорог, в народном собрании. Разграничивались учетные и контрольные функции. Ревизор имел равные права с «главным бухгалтером» и в то же время не зависел от него.

В Риме записи в учете выполнялись на холсте, папирусе, пергаменте, на деревянных, покрытых воском дощечках. Основным достижением было создание системы учетных регистров. В древнеримской бухгалтерии первая книга предназначалась для ежедневной записи фактов хозяйственной жизни: эту книгу в дальнейшем стали называть «мемориалом». Появляются книги-«кодексы». При регистрации долгов впервые возникают термины «дебет» и «кредит», но двусторонняя форма расположения чисел носит случайный характер, а не является принципом двойной записи. В Риме развивается бюджетный учет; сметные ассигнования и их исполнение отражаются в книге, которую можно рассматривать как первый баланс государственного хозяйства.

Во времена империи систематические записи получили широкое развитие, особенно в финансовом ведомстве в связи с учетом налогов. Открывался лицевой счет на каждого налогоплательщика. В строительстве при оценке сооружений учитывали износ. В промышленном учете калькуляции в то время не было. Был создан аппарат ревизоров и контролеров. Римляне гордились своим учетом, систематизировали его.

В средние века возникла профессия странствующих писцов, составляющих отчеты; инвентарные описи содержат более систематизированные записи; появляются специальные трактаты. В одном из них указано, что «прежде всего подотчетное лицо должно присягнуть в том, что представляет верный и законный отчет в полученных доходах за счет господина и что в свой свиток он включил только законные расходы с полным соблюдением интересов господина. Точно так же и писец должен присягнуть в честном составлении отчета»¹.

В Англии зародился учетный регистр шахматной формы, а в основу учета была положена инвентарная опись.

К XIII в. в Западной Европе сложилась определенная система учета кассовых операций. В кассовых книгах отражался учет прихода и расхода. Лица, на которых возлагали ведение кассовых книг, приносили присягу. Для любого исправления записей необходимо было особое постановление, исправление производил специальный нотариус. Господствующей в Европе была простая бухгалтерия, которая существовала в учете купцов, ведущемся в хронологическом порядке в записных книжках.

В Германии и Голландии учет велся как семейная хроника. До XIV в. коммерческий учет отставал от учета в монастырском и государственном хозяйствах. В учете допускалась масса ошибок, что объясняется как сознательной фальсификацией, так и неумением точно считать, часто довольствуясь приближенным счетом. Только в XX в. возник принцип учетной достоверности.

¹ Помазков Н.С. Учет в докапиталистических системах хозяйства. Л., 1940.

В XV–XVIII вв. двойная бухгалтерия получает признание в Европе. У истоков итальянской бухгалтерии мы находим регистры Древнего Рима. Когда кодекс стали вести в денежном измерении, он превратился в главную книгу; когда в нее вписали счет капитала, родилась двойная запись. Затем появились типографские книги. Возникновение печатной бухгалтерии связано с двумя именами: Бенедетто Котрульи и Луки Пачоли.

Б. Котрульи — автор книги «О торговле и совершенном купце», в одной из глав которой он пишет о двойной бухгалтерии.



Лука Пачоли

Лука Пачоли (1445–1515) — выдающийся итальянский математик, автор первой печатной книги по бухгалтерскому учету. Он родился в маленьком провинциальном городке Борго Сан-Сеполькро. Мальчиком его отдают учиться в мастерскую художника Пьеро делла Франческа, который был не только художником, но и ученым. Л. Пачоли, рожденный математик, был влюблен в мир чисел так же, как и его учитель. Девятнадцатилетним юношей

Пачоли переезжает в Венецию и становится воспитателем сыновей богатого купца. Он помогает отцу учеников в ведении конторских книг. В 1470 г. он написал учебник по коммерческой арифметике для своих воспитанников. В том же году он переехал в Рим, где поселился в доме архитектора, ученого, писателя, музыканта Леона Батисты Альберти, оказавшего огромное влияние на духовный мир Пачоли.

В 27-летнем возрасте Пачоли, покинув Рим, постригся в монахи, чтобы полностью отдаться науке. Монашество вводило Л. Пачоли в определенную культурную среду, давало возможность продолжить образование. После пострижения он живет на родине, в Борго Сан-Сеполькро. В 1477 г. Л. Пачоли — профессор математики универси-

тета Перуджи. Он оказался хорошим лектором, ему продлили срок преподавания на кафедре. Готовясь к чтению лекций, Л. Пачоли написал конспект курса в виде книги. Рукопись ее хранится в Ватиканской библиотеке.

В 1480 г., прервав педагогическую деятельность, Пачоли переезжает в Зару и в течение 7 лет занимается философией, математикой. В 1487 г. его приглашают на кафедру в Перуджу, где он сочетает педагогическую деятельность с научной — пишет энциклопедический труд по математике. В 1488 г. Л. Пачоли переезжает в Рим, где его принимают в штат епископа Пьетро Валлетари. Здесь он выступает с публичными лекциями, изготавливает модели геометрических тел. В 1490 г. Пачоли возвращается на родину, в Борго Сан-Сеполькро.

1494 г. — год выхода в свет знаменитого «Трактата IX о счетах и записях», помещенного в фундаментальном труде «Сумма арифметики, геометрии, учение о пропорциях и отношениях». В своей работе автор специально выделяет отдел IX, посвященный вопросам применения математики в коммерческом деле. В отдел входят 12 трактатов: о товариществах, об арендах, о векселях и вексельных сделках, процентных вычислениях, счетах и записях и т.д. Бухгалтерский учет Пачоли трактует как прикладную математическую дисциплину. Печатная работа приносит ему славу, трактат переводят на множество языков. Л. Пачоли приглашают в Миланский университет (1496–1499) на кафедру математики.

В Милане он начал писать свою вторую книгу — «Божественная пропорция». Работу над ней Л. Пачоли продолжает во Флоренции, в Венеции, снова во Флоренции, в братстве монастыря Святого Креста. В рукопись им вложены иллюстрации Леонардо да Винчи, содержание бесед с ним, воспоминания и трактат его учителя Пьеро делла Франческа. В 1508 г. Лука Пачоли в Венеции, он — один из лучших математиков Европы. Выходят в свет его рукописи: перевод сочинений Евклида (1508) и книга «Божественная пропорция» (1509). В библиотеке Болонского университета хранится рукопись неизданной работы

Л. Пачоли «О силах в количестве». В 1510 г. Л. Пачоли покидает Венецию, получив место приора монастыря в родном Сан-Сеполькро.

В 1514 г. на папский престол восходит Лев X. Л. Пачоли назначается лектором математических дисциплин в Римской академии. Предположительно в 1515 г. он умер и был похоронен на кладбище в Сан-Сеполькро.

Шли годы, век сменялся веком, появлялись новые определения бухгалтерского учета. Немецкий бухгалтер В. Швайкер писал: «Бухгалтерия есть не что иное, как искусная запись, или описание торговых и иных сделок, домашнего хозяйства, доходов, ренты и тому подобных операций при получении, покупке, отсылке, продаже и других явлениях, которая правильным и искусным способом примененная могла бы безошибочно, немедленно и без затруднений привести к конечному результату»¹.

Большим достижением В. Швайкера было то, что он попытался сгруппировать все факты хозяйственной жизни торгового предприятия и свести их к 150 *стандартным проводкам*.

В разработках английских бухгалтеров выделяются *амортизация, формы счетоводства и теория счетов*. Во Франции Ф. Кенэ писал, что учет «является одной из отраслей управления, отличающейся крайней сложностью и наиболее склонной к неустойчивости»². Ф. Менигр впервые ввел сложную проводку. Ж. Савари настаивал на необходимости ведения как основных, так и вспомогательных книг³. Таким образом, он делил счета на *синтетические и аналитические*.

Американская форма счетоводства XVIII—XIX вв. впервые предложила начала теории бухгалтерского учета. Бухгалтер Э. Дегранж считал необходимым объединить хронологические и систематические записи в книгу-журнал.

¹ Цит. по: Бауэр О.О. Мемуары к истории бухгалтерии и памятники священной старины. — М., 1911.

² Кенэ Ф. Избранные экономические произведения. — М., 1960.

³ Галаган А.М. Счетоводство в его экономическом развитии. — М., 1927.

В 1673 г. М. де ла Порт ввел во французский язык термин «*comptabilite*» — «счетоводство», которое с тех пор используется во Франции и вошло в другие языки, в том числе и русский.

Постепенно учет становится предметом научной деятельности. Первые ученые-бухгалтеры показали недостаточность применяемых форм и стали конструировать специальные категории. В конце XIX в. из практики выделилась теория, появились новые методологии, вычислительные приборы и аппараты. В конце XIX в. — начале XX в. учет становится наукой.

Учет в России формировался и испытывал влияние европейской бухгалтерской мысли. Он велся в монастырях, поместьях, домашнем хозяйстве, торговле и ростовщичестве, строительстве и промышленном производстве. В монастырях существовал сложный порядок распределения обязанностей и учета: материальная ответственность за все ценности распределялась солидарно с казначеем (ответственным за денежные суммы); казначей хранил ключи от складов; смотритель (ревизор) опечатывал склады. Для денежных доходов открывалась книга, где указывались дата, источник поступления, расход, совершенный смотрителем или казначеем. Велась книга сведений об урожае, списании продуктов.

В поместьях учет начинается с XVII в. Объект учета — крепостные. Учет крепостных велся как *синтетический*, а скота, инвентаря — как *аналитический*. Проводилась инвентаризация людей и ценностей. Записи велись или на бирках, или в книге. Отработанное на барщине время регистрировалось в *табеле*. Кроме табеля велись: 1) хлебная книга; 2) денежная тетрадь; 3) тетрадь учета поборов с мужиков; 4) домашний журнал о жалобах, побегах, сведения о рождении и смерти крестьян.

В домашнем хозяйстве основу учета составляла смета. Во второй половине XVIII в. возникает необходимость создания науки домоводства. Предлагалось ведение ежедневной книги-журнала движения провизии и с записями о выделении провизии для господ и слуг.

По окончании месяца выводились остатки, т.е. подводились итоги.

В торговле в средневековой России применялся *контокоррент*. Он возник в кредитных предприятиях. Контокоррентные счета вели в карточках. В учете товаров преобладал *партионный метод*, в розничной торговле учет велся по *стоимостной схеме*. Начиная с XVI в. проводилась сверка расчетов, а в конце XVI — начале XVII в. появился первый труд о торговле. В 1834 г. бухгалтерский учет уже регламентировался Законом о порядке ведения купцами торговых книг, в котором отражались порядок и форма учета в торговле (оптовой, розничной и мелочной торговле). В учете велись книги: 1) товарная, 2) кассовая, 3) расчетная, 4) документальная, в которой перечислялись акции, векселя и т.д. В оптовых предприятиях необходимо было вести: 1) журнал хронологической регистрации; 2) книги счетов; 3) книги корреспонденции; 4) главную книгу.

В строительстве и промышленном производстве также велась документация: сметы, приходные и расходные книги денег, книги выполненных работ и т.д.

Значительные изменения в организации учета произошли при Петре I, который уделял большое внимание подготовке в специальных школах грамотных людей, знающих счет и умеющих вести учетные книги. Для изучения счетоводства по европейскому образцу за границу посылали специальных лиц, переводили на русский язык книги по коммерческому делу. Петр I добивался не только точного учета государственных доходов и расходов, но и правильного ведения учета на казенных заводах. Была создана «Ревизий-коллегия».

В XX в. усилились тенденции развития экономических аспектов учета. Бухгалтерия сблизилась со статистикой, и их методы стали взаимно обогащать друг друга; стали широко использоваться математические методы и разнообразные средства вычислительной техники.

В немецкой школе на первом месте стояли четыре проблемы: балансоведение, формы счетоводства, учет затрат и применение вычислительной техники.

Французская школа в отличие от немецкой, утратившей связи с юриспруденцией, никогда этих связей не порывала. Крупнейшие представители французской школы шли от юридического представления к экономическому.

В 1944 г. французский ученый Жан-Батист Дюмарше предложил международный герб бухгалтеров, состоявший из трех фигур: солнца — бухгалтерский учет освещает хозяйственную деятельность; весов — баланс; кривой Бернулли, символизирующей, что учет, однажды возникнув, будет существовать вечно, и девиза «Наука, доверие, независимость». В 1946 г., когда Ж.-Б. Дюмарше умер, Международный конгресс бухгалтеров утвердил этот герб как интернациональную эмблему счетных работников.

Школа итальянских бухгалтеров в XX в. уже не создавала, а старалась сохранять и совершенствовать богатое наследие предшественников.

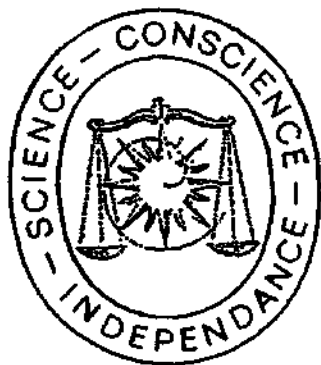
Англо-американская школа отличалась от европейской сугубо практическим, очень простым по идеям подходом к решению бухгалтерских задач, всеобщим запретом на всякую унификацию, высоким престижем ученой профессии. Все это способствовало широкому распространению англо-американской бухгалтерии в мире.

Во всей системе учета России вплоть до XIX в. отсутствуют даже намеки на какое-либо теоретическое осмысление. Развитие капитализма в первой половине столетия приводит к стиранию границ, сложившихся между системами учета различных отраслей народного хозяйства. Двойная бухгалтерия из торговли стала проникать в другие отрасли хозяйства, проявились преимущества системы промышленного счетоводства перед торговым учетом. Во второй половине XIX — начале XX вв. в России зарождались, формировались новые идеи, которые получили распространение и международное признание. Большой вклад в создание бухгалтерского учета внес русский

бухгалтер Федор Венедиктович Езерский (1835–1915). Он читал лекции, писал научные труды, выпускал журнал «Счетовод». Ф.В. Езерский впервые привлек к бухгалтерской работе женщин и утверждал, что только через армию счетоводов можно распространить созданную им форму счетоводства. Отечественные достижения в области бухгалтерского учета отвечали уровню мировых стандартов, а во многом и превосходили их. Развитие новых общенаучных направлений оказало глубокое влияние на бухгалтерский учет. Анализ, теория информации, кибернетика, теория управления, использование современных средств вычислительной техники и т.д. во многом способствовали совершенствованию учета.

На протяжении последних 20 лет в развитии бухгалтерского учета происходили значительные события, экономика претерпевала существенные изменения. На этом фоне одним из фундаментальных законов-долгожителей, просуществовавших с середины 1990-х гг., был Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ, принятый 21 ноября 1996 г. Но с 2013 г. применяется Закон «О бухгалтерском учете», в котором аккумулированы и учтены все существенные изменения в развитии российской экономики в целом и бухгалтерского учета в частности, происшедшие с конца прошлого века.

Принятие Закона № 129-ФЗ стало важным событием тех лет, так как впервые в истории России был принят специальный нормативный акт, устанавливающий общие правила ведения бухгалтерского учета. До принятия этого Закона существовали и сменяли друг друга Положения о ведении бухгалтерского учета, но никогда ранее порядок учета не был установлен на высоком законодательном уровне.



Международный Герб
бухгалтеров

В марте 1992 г. приказом Минфина России № 10 было утверждено Положение о бухгалтерском учете и отчетности. На смену ему в декабре 1994 г. пришло новое Положение, утвержденное приказом Минфина России № 170, и, наконец, в 1998 г. приказом № 34н было утверждено хорошо ныне действующее Положение о бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации.

С принятием Закона «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ бухгалтеры получили системный акт законодательства РФ, вокруг которого в дальнейшем выстраивалась вся работа по реформированию отечественной бухгалтерии.

Бухгалтерский учет, существовавший в условиях централизованно планируемой экономики, был обусловлен общественным, государственным характером собственности. Главными потребителями информации, получаемой на основе бухгалтерского учета, были отраслевые министерства и ведомства, органы планирования, статистики, а также финансовые органы. На долю государственного контроля выпадала задача выявлять отклонения от предписанных моделей в деятельности экономических хозяйствующих субъектов.

Коренное изменение системы общественных отношений, рождение рыночной экономики, появление частной собственности привели к необходимости адекватной трансформации бухгалтерского учета, следствием которой стало бы появление и дальнейшее существование правил и норм, предопределяющих возможность получать достоверную и надежную информацию, оперативно контролировать сохранность собственности, что в совокупности необходимо для благоприятного инвестиционного климата в РФ.

Была разработана Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России, которая нашла свое отражение в Программе реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО). Программа была рассчитана на период с 1998 по 2004 гг. и в качестве основной цели определяла *«приведение национальной системы бухгал-*

терского учета в соответствии с требованиями рыночной экономики и международными стандартами финансовой отчетности». В рамках этой программы были сделаны серьезные шаги в формировании нормативной базы в части разработки новых стандартов, методических рекомендаций и инструкций.

В 2004 г. возникла необходимость разработать новую концепцию развития бухгалтерского учета и отчетности, направленную на повышение качества информации, формируемой в бухгалтерском учете и отчетности, и обеспечение гарантированного доступа к ней заинтересованным пользователям.

В качестве цели развития бухгалтерского учета и отчетности было определено создание условий и предпосылок последовательного и успешного выполнения системой бухгалтерского учета и отчетности присущих ей функций в экономике России. В частности, функции формирования информации о деятельности хозяйствующих субъектов, полезной для принятия экономических решений заинтересованными внешними и внутренними пользователями (собственниками, инвесторами, кредиторами, органами государственной власти, управленческим персоналом хозяйствующих субъектов и др.). В этой связи суть дальнейшего развития заключается в активизации использования МСФО для реализации функций учета, путем создания необходимой инфраструктуры и построения эффективного учетного процесса.

Новая программа провозгласила принцип либерализации бухгалтерского учета, когда хозяйствующим экономическим субъектам предоставляется существенно большая самостоятельность в установлении методов и правил ведения бухгалтерского учета, в выборе технической реализации, инструментария ведения системы бухгалтерского учета, технологии обработки учетной информации.

При этом функции регулирования бухгалтерского учета на федеральном уровне выполняются государственно-

ми органами с привлечением профессиональных сообществ, негосударственных саморегулируемых организаций.

Основные принципы Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в РФ на ближайшую перспективу, такие как:

- повышение качества информации, формируемой в бухгалтерском учете и отчетности;
- создание инфраструктуры применения МСФО;
- изменение системы регулирования бухгалтерского учета и отчетности;
- усиление контроля качества бухгалтерской отчетности;
- существенное повышение квалификации специалистов, занятых организацией и ведением бухгалтерского учета и отчетности, аудитом бухгалтерской отчетности.

Для решения этих задач были приняты документы:

- Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ от 06.12.2011 г.
- Положение о признании Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснения Международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории Российской Федерации;
- Федеральный закон от 27 июля 2011 г. № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности»;
- приказ Минфина России от 25 ноября 2011 г. № 160н «О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории Российской Федерации».

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

1.1. Понятие о хозяйственном учете, его виды

Хозяйственную деятельность организаций нельзя правильно вести, добиваясь положительных результатов, если не организованы наблюдение и контроль за всеми фактами, явлениями, из которых она складывается. Учет — это неременная функция управления. Он состоит в наблюдении, измерении, регистрации и группировке учитываемых явлений. В показателях учета раскрываются количественная и качественная стороны хозяйственных процессов, характеризуя факторы хозяйственной жизни.

Хозяйственный учет — это количественное отражение и качественная характеристика хозяйственных явлений в целях контроля и активного на них воздействия.

При любом общественно-экономическом строе хозяйственный учет обязан:

- полностью удовлетворить потребности управления в информации о фактически свершившихся хозяйственных процессах и явлениях;
- отразить эти процессы и явления таким образом, чтобы на основе количественных данных можно было получить их достоверную качественную характеристику.

Для реализации контрольной функции хозяйственного учета важнейшими условиями являются: достоверность, правдивость учетной информации; возможность контроля за соблюдением всех норм правового регулирования деятельности организации.

Хозяйственный учет — не пассивный регистратор фактов, отражающих производственный процесс. Он непосредственно влияет на результаты производственной деятельности, а именно:

- предоставляет достаточно детальную и подробную информацию, на основе которой можно выявить и познать причинно-следственные связи явлений и процессов;
- поставляет управляющей системе информацию в сроки, обеспечивающие возможность своевременного принятия управленческих решений, направленных на ликвидацию и предупреждение нежелательных отклонений в состоянии объекта управления или, наоборот, на поощрение прогрессивных направлений его развития.

Единая система хозяйственного учета в Российской Федерации включает три вида учета: оперативный, статистический и бухгалтерский. Эти виды учета органически связаны между собой, взаимно дополняют друг друга, хотя и отличаются сферой применения, назначением и способом осуществления.

Оперативный учет используется для наблюдения, регистрации, обработки и контроля отдельных явлений финансово-хозяйственной деятельности организации. Чаще всего он ограничивается рамками одного предприятия и организуется на местах совершения хозяйственных операций (участок, цех, склад, отдел). Его отличительная особенность — быстрота обеспечения данных, которые могут быть получены по телефону, телефаксу, в устной беседе, извещения по почте. Данные оперативного учета используются для повседневного, текущего руководства и управления деятельностью предприятия (учета выработки, выпуска продукции, оказанных услуг,

выполнения договоров, отгрузки и реализации, наличия материальных запасов, явки на работу, поступления товаров от поставщиков, состояния покупательского спроса и т.д.).

Статистический учет применяется при изучении массовых социально-экономических явлений в области экономики, культуры, науки, здравоохранения и т.д. Статистика собирает и обобщает информацию о состоянии экономики, движении рабочей силы, складывающихся ценах на региональных рынках труда, товаров, ценных бумаг и др.; о численности и составе населения с целью анализа и прогнозирования социально-экономического развития общества. Статистике присущи особые методы сбора и обработки первичных данных: статистическое наблюдение (сплошное или выборочное), сводка и группировка данных статистического наблюдения, исчисление средних индексов и т.д.

Для получения первичных учетных данных статистика использует бухгалтерские документы и данные специальных статистических наблюдений.

Бухгалтерский учет — это формирование документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных законом «О бухгалтерском учете», в соответствии с требованиями к бухгалтерскому учету, и составлению на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Бухгалтерский учет — одна из важнейших функций управления. В странах с развитой рыночной экономикой его называют «языком бизнеса», предпринимательства. Достижения любого коллектива во многом зависят от того, как организованы получение и переработка экономической информации. Чем достовернее сведения о производстве и чем быстрее их получают, тем шире возможности эффективного управления организацией. Бухгалтерский учет дает наиболее важную, достоверную информацию, систематизирует и обрабатывает разрозненные данные, после чего они становятся основой для принятия управленческих решений.

Бухгалтерский учет — сплошное, непрерывное, взаимосвязанное отражение деятельности предприятия на основании документов в различных измерителях.

Под *сплошным* отражением хозяйственной деятельности подразумевается обязательный учет имущества, всех видов производственных запасов, затрат продукции, денежных средств, фондов, задолженности предприятия и т.п.

Непрерывность (во времени) требует постоянного наблюдения и записи в документах совершающихся на предприятии фактов движения материальных ценностей, денежных средств, расчетов, фондов, кредитов и т.д.

Каждый совершившийся факт, оформленный документом, называется в бухгалтерском учете *хозяйственной операцией*.

В соответствии с законом «О бухгалтерском учете», все организации, независимо от организационно-правовой формы собственности, должны вести бухгалтерский учет. Бухгалтерский учет отражает финансово-хозяйственную деятельность, воздействует на нее. Он предоставляет важную информацию, которая позволяет планировать деятельность организации, оптимально использовать ресурсы, контролировать и оценивать результаты деятельности. Бухгалтерский учет дает информацию о динамике активов и обязательств, о финансовых результатах, контролирует платежную и финансовую дисциплину.

Бухгалтерский учет обеспечивает:

- правильное, полное и своевременное документирование хозяйственных операций;
- контроль за сохранностью материальных, трудовых и денежных ресурсов;
- своевременное составление отчетности;
- формирование полной и достоверной информации о хозяйственных процессах и результатах деятельности организации, необходимой для оперативного руководства и управления, а также для использо-

вания банковскими, налоговыми органами, поставщиками, инвесторами;

— выявление и эффективное использование внутренних ресурсов.

Испанский ученый Бартоломео де Салозано считал, что «бухгалтерский учет стоит выше всех наук и искусств, ибо все нуждаются в нем, а он ни в ком не нуждается; без бухгалтерского учета мир был бы не управляем, и люди не смогли бы понимать друг друга».

1.2. Финансовый, управленческий и налоговый учет

В рамках единой системы бухгалтерского учета принято выделять финансовый, управленческий и налоговый учет.

Финансовый учет обеспечивает оформление и регистрацию хозяйственных операций организации, ведение сводного учета и составление бухгалтерской отчетности. В финансовом учете отражается информация о дебиторской и кредиторской задолженности, заработках и доходах организации, финансовых результатах и т.д. Информация финансового учета предоставляется внешним пользователям (инвесторам, банкам, налоговым службам и др.), что позволяет определить, является ли организация кредитоспособной, ее потенциальные возможности, сбор налогов и т.д. Финансовая отчетность организации позволяет внешним пользователям информации проводить сопоставления и сравнения.

Управленческий учет обеспечивает формирование и отражение во внутренней отчетности данных о состоянии имущества организации путем обобщения информации. Он обеспечивает сбор и доработку информации в целях планирования, управления и контроля. В системе управленческого учета собираются в основном следующие данные:

— виды затрат (номенклатура продукции, работ, услуг);

- места возникновения затрат, т.е. структурные подразделения (рабочие места, бригады и т.д.);
- носители затрат, т.е. виды продукции, работ и услуг данной организации, предназначенные для реализации на рынке.

Составной частью управленческого учета является анализ изучения зависимости финансовых результатов организации от затрат и объемов производства и реализации, что является эффективным средством планирования и прогнозирования деятельности организации. Анализ позволяет руководству выявить оптимальные пропорции между переменными и постоянными затратами, ценой и объемом реализации, уменьшая предпринимательский риск.

Бухгалтеры, эксперты, аудиторы, используя анализ, могут дать более глубокую оценку финансовых результатов и точнее обосновать рекомендации для улучшения работы организации.

Результаты управленческого учета могут быть представлены в произвольной форме, обязательных форм и бланков не существует.

Несмотря на имеющиеся отличительные особенности финансового и управленческого учетов, следует отметить их единую функцию — информационное отражение экономического и финансового состояния организации через систему показателей, формируемых при помощи бухгалтерских методов.

Налоговый учет — система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным главой 25 «Налог на прибыль» Налогового кодекса РФ. Налогоплательщики исчисляют налоговую базу по налогу по итогам каждого отчетного (налогового) периода на основе данных налогового учета. В случае, если в регистрах бухгалтерского учета содержится недостаточно информации для определения налоговой базы в соответствии с требованиями главы 25, налогоплательщик вправе вести самостоятельные регистры налогового учета.

Налоговый учет осуществляется в целях формирования полной и достоверной информации о порядке учета для целей налогообложения хозяйственных операций, осуществленных налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода, а также обеспечения информацией внутренних и внешних пользователей для контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль.

Система налогового учета организуется налогоплательщиком самостоятельно, исходя из принципа последовательности применения норм и правил налогового учета, то есть применяется последовательно от одного налогового периода к другому. Порядок ведения налогового учета устанавливается налогоплательщиком в учетной политике.

Изменение порядка учета отдельных хозяйственных операций и (или) объектов в целях налогообложения осуществляется налогоплательщиком в случае изменения законодательства о налогах и сборах или применяемых методов учета. Решение о внесении изменений в учетную политику для целей налогообложения принимается при изменении применяемых методов учета. А также при изменении законодательства о налогах и сборах с момента вступления в силу изменений норм указанного законодательства.

Подтверждением данных налогового учета являются:

- 1) первичные учетные документы (включая справку бухгалтера);
- 2) аналитические регистры налогового учета;
- 3) расчет налоговой базы.

Содержание данных налогового учета (в том числе данных первичных документов) является налоговой тайной. Лица, получившие доступ к информации, содержащейся в данных налогового учета, обязаны хранить налоговую тайну.

1.3. Требования, предъявляемые к хозяйственному учету

К хозяйственному учету предъявляются определенные требования:

1. **Учет должен быть своевременным.** Это предупреждает возможные недостатки, растраты, помогает управленческому аппарату вовремя принимать правильные решения, своевременно устранять недостатки. Несвоевременность поступления учетных данных исключает возможность оперативного руководства.

2. **Учет должен быть достоверным.** Показатели учета должны быть правдивы, точны и объективны, данные учета должны подтверждаться документами. Всякая неточность в учете приводит к его запутыванию и создает возможность различных злоупотреблений. За искажение учетных данных руководитель и главный бухгалтер несут ответственность.

3. **Плановые и учетные данные должны быть сопоставимы,** иначе учет утрачивает контрольные функции, исключается возможность контроля за выполнением плана и разработки прогнозов дальнейшей работы организации.

4. **Учет должен быть доступным для понимания.**

5. **Учет должен быть экономичным, рационально организованным,** что достигается его упрощением, совершенствованием, использованием механизации, автоматизации, компьютеризации. При наименьших затратах на ведение учета не должно ухудшаться качество его ведения.

1.4. Виды измерителей, используемые в хозяйственном учете

Ведение хозяйственного учета прежде всего предполагает количественное измерение учитываемых объектов. С этой целью используются учетные измерители: *натуральные, трудовые, денежные.*

1. **Натуральные измерители** служат для отражения в учете хозяйственных средств и процессов в их натуральном выражении, мерой, массой. Применение натуральных

измерителей зависит от особенностей учитываемых объектов, т.е. от их физических свойств. Объекты учета могут измеряться единицами массы (килограммы, тонны и т.д.), счетом (количество штук, пар и т.д.). С помощью натурального учета ведется систематическое наблюдение за состоянием и движением конкретных видов материальных средств (основных средств, готовой продукции и т.д.) и осуществляется контроль за их сохранностью, а также за объемом процесса заготовок, производства и реализации продукции.

2. **Трудовые измерители** применяют для отражения в учете количества затраченного рабочего времени, исчисленного в рабочих днях, часах, минутах. Трудовые измерители в сочетании с натуральными используют для исчисления размера оплаты труда, выявления производительности труда, определения норм выработки и т.д.

3. **Денежный измеритель** занимает центральное место в учете и используется для отражения разнообразных хозяйственных явлений и обобщения их в единой денежной оценке. Только с помощью денежного измерителя можно посчитать общую стоимость разнородного имущества предприятия (зданий, станков, материалов и т.д.). Денежный измеритель выражается в рублях и копейках. Посредством их суммируются произведенные затраты (расходы) предприятия, ранее выраженные в трудовых и натуральных измерителях. Денежный измеритель необходим, в частности, для калькуляции себестоимости продукции, определения прибыли или убытков организации, отражения итогов хозяйственной деятельности.

1.5. Основные требования к ведению бухгалтерского учета

Согласно Положению по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденному Приказом Минфина РФ № 34-н от 29 июля

1998 г., требования к ведению бухгалтерского учета следующие:

- Организация ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций (фактов хозяйственной деятельности) путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов бухгалтерского учета.
- Рабочий план счетов бухгалтерского учета утверждается организацией на основе Плана счетов бухгалтерского учета, утверждаемого Министерством финансов Российской Федерации.
- Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций (фактов хозяйственной деятельности) ведется в валюте РФ, в рублях. Документирование имущества, обязательств и иных факторов хозяйственной деятельности, ведение регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности производится на русском языке. Первичные учетные документы, составленные на иных языках, должны иметь подстрочный перевод на русском языке.
- Для ведения бухгалтерского учета в организации формируется учетная политика, предполагающая имущественную обоснованность и непрерывность деятельности организации, последовательность применения учетной политики, а также временную определенность факторов хозяйственной деятельности.
- Учетная политика организации должна отвечать требованиям полноты, осмотрительности, приоритета содержания перед формой, непротиворечивости и рациональности.
- В бухгалтерском учете организации текущие затраты на производство продукции, выполнение работ и оказание услуг и затраты, связанные с капитальными и финансовыми вложениями, учитываются раздельно.

1.6. Основные задачи бухгалтерского учета

Основными задачами бухгалтерского учета являются:

- формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности, руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации, а также внешним инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности;
- обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением законодательства РФ при осуществлении организацией хозяйственных операций, за их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, за использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;
- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

1.7. Роль бухгалтера в принятии решений по управлению организацией

Швейцарский ученый Фридрих Гюгли (1833–1902) утверждал, что «бухгалтерия имеет своим предметом правильную запись составных частей имущества и их изменений». В далекие времена учет был неотделим от бухгалтера и требования к бухгалтеру соответствовали знанию о бухгалтерии.

Итальянский ученый Анжело ди Пьетро (1550–1590) считал, что бухгалтер должен:

— быть умным;

- иметь хороший характер;
- четкий почерк;
- обладать профессиональными знаниями;
- быть властолюбивым и честолюбивым;
- честным.

Ответственность за постановку бухгалтерского учета в организациях, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несут руководители организаций.

Руководитель экономического субъекта, за исключением кредитной организации, обязан возложить ведение бухгалтерского учета на главного бухгалтера или иное должностное лицо этого субъекта либо заключить договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета. Руководитель кредитной организации обязан возложить ведение бухгалтерского учета на главного бухгалтера. Руководитель субъекта малого и среднего предпринимательства может принять ведение бухгалтерского учета на себя.

Начиная с 2013 года главный бухгалтер (или другой человек, на которого возложено ведение бухучета) в компаниях должен соответствовать трем критериям.

Первый критерий — наличие высшего профессионального образования.

Второй критерий — стаж работы, связанной с бухгалтерией или аудитом, не менее трех лет из последних пяти календарных лет. В случае, если нет образования по специальностям бухучета и аудита, стаж должен быть не менее пяти лет из последних семи календарных лет.

Третий критерий — отсутствие неснятой или непогашенной судимости за преступления в сфере экономики.

Эти же критерии распространяются и на физических лиц, которые оказывают бухгалтерские услуги на основании гражданско-правовых договоров. Если же договор заключен с аутсорсинговой организацией, то в ее штате должен быть как минимум один работник, отвечающий приведенным выше требованиям.

1. **Главный бухгалтер** относится к категории руководителей организации, принимается на работу и увольняется директором.
2. **Возглавляемая главным бухгалтером бухгалтерия** является самостоятельным структурным подразделением и не должна входить в состав какого-либо другого подразделения (службы).
3. **Основная задача главного бухгалтера** — осуществление в организации бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и контроль за экономным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов, за сохранностью собственности организации.
4. **Главный бухгалтер** подчиняется непосредственно директору организации.
5. **Главный бухгалтер** должен знать и руководствоваться в своей деятельности:
 - законодательством о бухгалтерском учете;
 - постановлениями, распоряжениями, приказами и другими руководящими нормативными материалами вышестоящих финансовых и контрольно-ревизионных органов по вопросам организации бухгалтерского учета и составления отчетности, а также касающимися хозяйственно-финансовой деятельности организации;
 - гражданским правом;
 - финансовым, налоговым и хозяйственным законодательством;
 - положениями и инструкциями по организации бухгалтерского учета в организации, правилами его ведения, порядком оформления операций;
 - формами и порядком финансовых расчетов, методами экономического анализа финансово-хозяйственной деятельности организации;
 - методами выявления внутрихозяйственных резервов;

- передовым отечественным и зарубежным опытом совершенствования финансовой и хозяйственной деятельности;
- нормативно-методическими актами по экономике, организации труда и управления;
- законодательством о труде и охране труда в Российской Федерации;
- правилами и нормами охраны труда, техники безопасности, производственной санитарии и противопожарной защиты;
- правилами внутреннего трудового распорядка;
- уставом организации.

6. При увольнении главный бухгалтер сдает дела вновь назначенному главному бухгалтеру. В процессе сдачи дел проверяются состояние бухгалтерского учета и достоверность отчетных данных, о чем составляется акт сдачи-приемки дел, утверждаемый руководителем организации, в двух экземплярах. Основные реквизиты акта:

- наименование документа;
- место и дата составления;
- должности, фамилии, инициалы и подписи лиц, составивших акт;
- перечень приложений к акту.

Акт составляется в произвольной форме. В акте сдачи-приемки дел содержатся следующие данные: сроки составления последнего бухгалтерского отчета; показатели состояния документации; результаты последней аудиторской проверки, ревизии, инвентаризации; состояние архива, передаваемый нормативно-справочный материал.

Сдача-приемка проводится в течение срока, установленного приказом руководителя организации.

7. На время отсутствия главного бухгалтера (командировки, отпуска, болезни и т.п.) права и обязанности

главного бухгалтера переходят к его заместителю, а при отсутствии последнего — к другому должностному лицу, о чем объявляется в приказе по организации.

8. На главного бухгалтера не могут быть возложены обязанности, связанные с непосредственной материальной ответственностью за денежные средства и материальные ценности (исключение составляет ситуация, когда обязанности главного бухгалтера совмещены в одном лице, что чаще всего характерно для малых предприятий).

Должностные обязанности главного бухгалтера

1. Главный бухгалтер, осуществляя организацию бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и контроль за экономным использованием материальных ресурсов, за сохранностью собственности организации, обязан обеспечить:
- формирование учетной политики в соответствии с законодательством о бухгалтерском учете исходя из структуры и особенностей деятельности организации, необходимости обеспечения ее финансовой устойчивости;
 - проведение работ по подготовке и принятию рабочего плана счетов, форм первичных учетных документов, применяемых для оформления финансовых операций, по которым не предусмотрены типовые формы;
 - проведение инвентаризаций в соответствии с нормативными требованиями;
 - соблюдение технологии обработки бухгалтерской информации и порядка документооборота;
 - контроль за проведением хозяйственных операций;
 - рациональную организацию бухгалтерского учета и отчетности в организации и ее подразделениях на

основе максимальной централизации учетно-вычислительных работ и применения современных технических средств и информационных технологий, прогрессивных форм и методов учета и контроля;

- своевременное предоставление полной и достоверной бухгалтерской информации о деятельности организации, ее имущественном положении, доходах и расходах, а также разработку и осуществление мероприятий, направленных на укрепление финансовой дисциплины;
- организацию учета имущества, обязательств и хозяйственных операций, поступающих основных средств, товарно-материальных ценностей и денежных средств; своевременное отражение на счетах бухгалтерского учета операций, связанных с их движением; учет затрат, исполнения смет расходов, реализации продукции, выполнения работ (услуг), результатов финансово-хозяйственной деятельности организации, а также финансовых, расчетных и кредитных операций;
- законность, своевременность и правильность оформления документов, расчетов по заработной плате; правильное начисление и перечисление налогов и сборов, страховых взносов в государственные внебюджетные социальные фонды; погашение в установленные сроки задолженностей банкам по ссудам, а также отчисление средств на материальное стимулирование работников организации;
- контроль за соблюдением порядка оформления первичных и бухгалтерских документов, расчетов и платежных обязательств, расходования фонда заработной платы, за установлением должностных окладов работникам предприятия, проведением инвентаризаций основных средств, проверок организации бухгалтерского учета и отчетности, а также документальных ревизий в подразделениях организации;

- проведение экономического анализа финансово-хозяйственной деятельности организации по данным бухгалтерского учета и отчетности в целях выявления внутрихозяйственных резервов, устранения потерь и непроизводительных затрат в организации;
- принятие мер по предупреждению педостач, незаконного расходования денежных средств и товарно-материальных ценностей, нарушений финансового и хозяйственного законодательства;
- участие в оформлении материалов по недостаткам и хищениям денежных средств и товарно-материальных ценностей; контроль за передачей в необходимых случаях этих материалов в следственные и судебные органы;
- принятие мер по накоплению финансовых средств для обеспечения финансовой устойчивости организации;
- взаимодействие с банками по вопросам размещения свободных финансовых средств на банковских депозитных вкладах (сертификатах) и приобретения высоколиквидных государственных ценных бумаг; контроль за проведением учетных операций с депозитными и кредитными договорами, ценными бумагами;
- ведение работ по строгому соблюдению штатной, финансовой и кассовой дисциплины, законности списания со счетов бухгалтерского учета недостатков, дебиторской задолженности и других потерь, обеспечению сохранности бухгалтерских документов, оформлению и сдаче их в установленном порядке в архив;
- составление баланса и оперативных сводных отчетов о доходах и расходах средств, об использовании бюджета, другой бухгалтерской и статистической отчетности; предоставление их в установленном порядке в соответствующие органы;

- методическую помощь работникам подразделений организации по вопросам бухгалтерского учета, контроля, отчетности и экономического анализа;
 - руководство работниками бухгалтерии организации.
2. Документы, служащие основанием для приема и выдачи денежных средств и товарно-материальных ценностей, а также кредитные и расчетные обязательства, подписываются руководителем предприятия (первая подпись) и главным бухгалтером (вторая подпись) или лицами, на то уполномоченными. Предоставление права подписания документов этим лицам должно быть оформлено приказом по организации.

Указанные выше документы без подписи главного бухгалтера или лиц, им на то уполномоченных, считаются недействительными и не должны приниматься к исполнению материально ответственными лицами и работниками бухгалтерии данной организации, а также учреждениями банков.

Права главного бухгалтера

1. Главный бухгалтер устанавливает служебные обязанности для подчиненных ему работников с тем, чтобы каждый работник знал круг своих обязанностей и нес ответственность за их выполнение.
2. Требования главного бухгалтера в части порядка оформления операций и предоставления в бухгалтерию или на вычислительные машины необходимых документов и сведений являются обязательными для всех подразделений организации, которые несут полную ответственность за законность совершаемых операций и правильность их оформления и обязаны своевременно передавать в бухгалтерию или на вычислительные машины необходимые для бухгалтерского учета и контроля документы: приказы, постановления, распоряжения, а также договоры, соглашения, сметы, нормативы и другие материалы.

За несвоевременное, недоброкачественное оформление и составление этих документов, задержку передачи их для отражения в бухгалтерском учете и отчетности, за недостоверность содержащихся в документах данных, а также за составление документов, отражающих незаконные операции, ответственность несут должностные лица, составившие и подписавшие эти документы. Списки должностных лиц, на которых возлагается обязанность составления первичных документов и которым предоставляется право их подписи, согласовываются с главным бухгалтером.

3. Назначение, увольнение и перемещение материально ответственных лиц (кассиров, заведующих складами и др.) производятся по согласованию с главным бухгалтером.
4. Договоры и соглашения, заключаемые организацией на получение или отпуск товарно-материальных ценностей и на выполнение работ и услуг, а также приказы и распоряжения об установлении работникам должностных окладов, надбавок к заработной плате и о премировании предварительно рассматриваются и визируются главным бухгалтером.
5. Главный бухгалтер имеет право требовать от руководителей подразделений обеспечения правильной организации бухгалтерского учета и контроля, улучшения складского и весоизмерительного хозяйства, надлежащей организации приемки товаров.
6. Главный бухгалтер имеет право проверять в структурных подразделениях и службах организации соблюдение установленного порядка приемки, оприходования, хранения и расходования денежных средств, товарно-материальных и других ценностей.
7. Руководитель предприятия должен оказывать всемерное содействие главным бухгалтерам в исполнении ими обязанностей и прав.

Ответственность главного бухгалтера

1. Главный бухгалтер несет ответственность в случаях:
 - неправильного ведения бухгалтерского учета, следствием чего явились запущенность в бухгалтерском учете и искажения в отчетности;
 - принятия к исполнению и оформлению документов по операциям, которые противоречат установленному порядку приемки, оприходования, хранения и расходования денежных средств, товарно-материальных и других ценностей;
 - несвоевременной и неправильной выверки операций по расчетному и другим счетам в банках, расчетов с дебиторами и кредиторами;
 - нарушения порядка списания с бухгалтерских балансов недостач, дебиторской задолженности и других потерь;
 - составления недостоверной бухгалтерской отчетности по вине бухгалтерии;
 - других нарушений положений и инструкций по организации бухгалтерского учета.
2. Главный бухгалтер наравне с руководителем организации несет ответственность за нарушение:
 - правил и положений, регламентирующих финансово-хозяйственную деятельность;
 - сроков представления квартальных и годовых бухгалтерских отчетов и балансов в налоговые инспекции.
3. Главный бухгалтер несет ответственность за неправомерные действия с документами и информацией о деятельности организации и обязан сохранять коммерческую тайну.
4. Главный бухгалтер несет ответственность за качество и своевременность выполнения возложенных на него обязанностей.

5. Дисциплинарная, материальная или иная ответственность главных бухгалтеров определяется в соответствии с действующим законодательством.

Бухгалтер принимается на работу и увольняется директором организации по представлению главного бухгалтера. Он подчиняется главному бухгалтеру, являясь сотрудником бухгалтерии.

Бухгалтер должен знать и руководствоваться в своей деятельности:

- постановлениями, распоряжениями, приказами и другими руководящими и нормативными документами вышестоящих и других органов, касающимися организации бухгалтерского учета и составления отчетности;
- формами и методами бухгалтерского учета;
- планом и корреспонденцией счетов;
- материалами по организации документооборота;
- порядком документального отражения и оформления в системе бухгалтерского учета хозяйственных средств и их движения;
- методами экономического анализа хозяйственно-финансовой деятельности организации;
- правилами эксплуатации вычислительной техники;
- основами экономики, организации труда и управления;
- рыночными методами хозяйствования;
- законодательством о труде и охране труда РФ;
- правилами внутреннего трудового распорядка;
- правилами и нормами охраны труда, техники безопасности, производственной санитарии и противопожарной защиты.

В зависимости от сложности выполняемых работ требования к квалификации бухгалтера следующие:

- *бухгалтер I категории*: высшее профессиональное (экономическое) образование и стаж работы в должности бухгалтера II категории не менее 3 лет;

- *бухгалтер II категории*: высшее профессиональное (экономическое) образование без предъявления требований к стажу работы или среднее профессиональное (экономическое) образование и стаж работы в должности бухгалтера не менее 3 лет;
- *бухгалтер*: среднее профессиональное (экономическое) образование без предъявления требований к стажу работы или специальная подготовка по установленной программе.

Обязанности бухгалтера

Бухгалтер обязан:

1. Выполнять работу по ведению бухгалтерского учета имущества, обязательств и хозяйственных операций (учет основных средств, товарно-материальных ценностей, затрат на производство, реализации продукции, результатов хозяйственно-финансовой деятельности, расчетов с поставщиками и подрядчиками, а также за предоставленные услуги и т.п.).
2. Участвовать в разработке и осуществлении мероприятий, направленных на соблюдение финансовой дисциплины и рациональное использование ресурсов.
3. Осуществлять прием и контроль первичной документации по соответствующим участкам бухгалтерского учета и подготавливать их к счетной обработке.
4. Отражать на счетах бухгалтерского учета операции, связанные с движением основных средств, товарно-материальных ценностей и денежных средств.
5. Составлять отчетные калькуляции, выявляя источники образования потерь и непроизводственных расходов, подготавливать предложения по их предупреждению.
6. Производить начисление и перечисление налогов и сборов в федеральный, региональный и местный бюджеты, страховых взносов в государственные внебюд-

жетные социальные фонды, платежей в банковские учреждения, средств на финансирование капитальных вложений, заработной платы рабочим и служащим, других выплат и платежей, а также отчисление средств на материальное стимулирование работников организации.

7. Обеспечивать руководителей, кредиторов, аудиторов и других пользователей бухгалтерской отчетности сопоставимой и достоверной бухгалтерской информацией по соответствующим направлениям учета.
8. Разрабатывать рабочий план счетов, формы первичных документов, применяемые для оформления хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые формы, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности, участвовать в определении содержания основных приемов и методов ведения учета и технологии обработки бухгалтерской информации.
9. Участвовать в проведении экономического анализа хозяйственно-финансовой деятельности организации по данным бухгалтерского учета и отчетности в целях выявления внутрихозяйственных резервов, осуществления режима экономии и мероприятий по совершенствованию документооборота, в разработке и внедрении прогрессивных форм и методов бухгалтерского учета на основе применения современных средств вычислительной техники, в проведении инвентаризаций денежных средств и товарно-материальных ценностей.
10. Подготавливать данные по соответствующим участкам бухгалтерского учета для составления отчетности.
11. Следить за сохранностью бухгалтерских документов, оформлять их в соответствии с установленным порядком для передачи в архив.
12. Выполнять работы по формированию, ведению и хранению базы данных бухгалтерской информации, вно-

снить изменения в справочную и нормативную информацию, используемую при обработке данных.

13. Участвовать в формулировании, экономической постановке задач либо отдельных их этапов, решаемых с помощью вычислительной техники, определять возможность использования готовых проектов, алгоритмов, пакетов прикладных программ, позволяющих создавать экономически обоснованные системы обработки экономической информации.

Права бухгалтера

Бухгалтер имеет право:

1. Требовать от руководства создания нормальных условий для выполнения служебных обязанностей.
2. Принимать решения в пределах своей компетенции.
3. Взаимодействовать со всеми службами (сотрудниками) организации по вопросам предоставления необходимой для бухгалтерского учета информации.

Ответственность бухгалтера

1. Бухгалтер несет ответственность за:
 - небрежное, халатное отношение к своим обязанностям;
 - ошибки при ведении бухгалтерского учета, которые привели к искажению бухгалтерской отчетности;
 - нечеткое и несвоевременное выполнение своих должностных обязанностей;
 - неправомерные действия с документами и информацией о деятельности организации и др.
2. Дисциплинарная, материальная и иная ответственность бухгалтера определяется в соответствии с действующим законодательством.



Контрольные вопросы

1. Когда зародился учет?
2. Где находят первые следы учета?
3. Родиной какого первого счетного прибора стала Древняя Греция?
4. С чьими именами связано возникновение книг по бухгалтерскому учету?
5. Чем знаменит выдающийся итальянский математик Лука Пачоли?
6. Как формировался и велся учет в России?
7. Кто, когда и где создал герб бухгалтеров?
8. Из каких деталей состоит герб бухгалтеров?
9. Что нужно понимать под хозяйственным учетом?
10. Какие условия необходимы для реализации контрольной функции хозяйственного учета?
11. Как влияет хозяйственный учет на результаты процесса производства?
12. Что такое оперативный учет?
13. Какую роль играет статистический учет в хозяйственном учете?
14. В чем отличие бухгалтерского учета от статистического и оперативного?
15. Какие требования предъявляются к хозяйственному учету?
16. Для чего служат натуральные измерители?
17. Где находят применение трудовые измерители?
18. Как отражаются хозяйственные явления с помощью денежного измерителя?
19. В соответствии с какими нормативными документами все организации независимо от организационно-правовой формы собственности должны вести бухгалтерский учет?
20. Что обеспечивает бухгалтерский учет?
21. Какие требования предъявляются к бухгалтерскому учету?
22. Что является объектами бухгалтерского учета?
23. Какие основные задачи стоят перед бухгалтерским учетом?

24. Кто регулирует бухгалтерский учет?
25. Кто несет ответственность за организацию бухгалтерского учета?
26. Кому подчиняется главный бухгалтер?
27. Что должен знать и чем руководствоваться в своей работе главный бухгалтер?
28. Кто может быть назначен на должность главного бухгалтера?
29. Как документально оформляется сдача дел при назначении и увольнении главного бухгалтера?
30. Каковы должностные обязанности главного бухгалтера?
31. В чем выражаются права главного бухгалтера?
32. В каких случаях главный бухгалтер несет ответственность?
33. Кто принимает на работу и увольняет бухгалтера?
34. Чем должен руководствоваться бухгалтер в своей деятельности?
35. Какие требования предъявляются к квалификации бухгалтера?
36. Каковы обязанности бухгалтера?
37. В чем выражаются права бухгалтера?
38. За что несет ответственность бухгалтер?
39. Что отражается в финансовом учете?
40. Для чего необходим управленческий учет?



Тест

1. Какой прием бухгалтерского учета начал применяться в конце XV в. и является основным в настоящее время?
 - а) Инвентаризация;
 - б) двойная запись;
 - в) амортизация;
 - г) сравнение;
 - д) калькуляция.
2. Какой вид учета осуществляется на местах производства, работ, выполнения различных хозяйственных

функций, в связи с чем его сведения ограничиваются рамками организации?

- а) Бухгалтерский учет;
- б) статистический учет;
- в) оперативный учет;
- г) количественный учет;
- д) финансовый учет.

3. Что отличает бухгалтерский учет от оперативного и статистического?

- а) Согласованность, прерывность, гласность;
- б) независимость, выборочность, согласованность;
- в) взаимосвязанность, непрерывность, сплошное отражение;
- г) прерывность, выборочность, согласованность;
- д) сплошное отражение, гласность, выборочность.

4. Какой учетный измеритель применяется в учете?

- а) Качественный;
- б) количественный;
- в) денежный;
- г) финансовый;
- д) управленческий.

5. С помощью какого измерителя можно определить количество затраченного труда, исчисленного в единицу времени?

- а) Стоимостный;
- б) натуральный;
- в) трудовой;
- г) денежный;
- д) количественный.

6. Какие требования предъявляются к хозяйственному учету?

- а) Своевременность и достоверность;
- б) сопоставимость и доступность;
- в) экономичность и рациональная организованность;

- г) своевременность, достоверность, сопоставимость, доступность, экономичность, рациональная организованность;
 - д) своевременность, сопоставимость, экономичность, доступность.
7. Что является объектами бухгалтерского учета?
- а) Имущество организации;
 - б) обязательства организации;
 - в) факты хозяйственной жизни;
 - г) имущество организации, ее обязательства, факты хозяйственной жизни.
8. Общее методологическое руководство бухгалтерским учетом в Российской Федерации осуществляется:
- а) Правительством РФ;
 - б) Президентом РФ;
 - в) счетной палатой.
9. Как учитываются в бухгалтерском учете организации текущие затраты на производство продукции и затраты, связанные с капитальными и финансовыми вложениями?
- а) Совместно;
 - б) отдельно;
 - в) систематически;
 - г) непрерывно.
10. Кто несет ответственность за организацию бухгалтерского учета в организациях?
- а) бухгалтер;
 - б) менеджер;
 - в) главный бухгалтер;
 - г) заместитель директора;
 - д) руководитель.
11. Какой документ составляется при назначении и увольнении главного бухгалтера?
- а) Акт сдачи-приемки дел;
 - б) договор о материальной ответственности;

- в) доверенность;
г) платежное поручение.
12. С кем согласовывается назначение, увольнение и перемещение материально ответственных лиц?
а) С экономистом;
б) с менеджером;
в) с юристом;
г) с бухгалтером;
д) с главным бухгалтером.
13. Какой учет обеспечивает формирование и отражение во внутренней отчетности данных о состоянии имущества путем обобщения информации?
а) Финансовый;
б) управленческий;
в) оперативный;
г) статистический;
д) бухгалтерский.
14. Что обеспечивает финансовый учет?
а) Оформление и регистрацию хозяйственных организаций;
б) ведение сводного учета;
в) составление бухгалтерской отчетности;
г) оформление и регистрацию хозяйственных операций, ведение сводного учета и составление бухгалтерской отчетности.

Ответы на тест

Вопрос	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Ответ	б	в	в	в	в	г	г	а	б	д	а	д	б	г

Схема 1.

Логическая структура. Общая характеристика учета



Окончание схемы 1

Требования, предъявляемые к бухгалтерскому учету

16 Организация ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов бухгалтерского учета

17 Рабочий план счетов бухгалтерского учета утверждается организацией на основе Плана счетов бухгалтерского учета, утверждаемого Министерством финансов РФ

18 Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется в валюте РФ — рублях. Документирование имущества, обязательств и иных фактов хозяйственной деятельности, ведение учетных регистров, бухгалтерского учета и отчетности осуществляется на русском языке. Первичные учетные документы, составленные на других языках, должны иметь подстрочный перевод на русский язык

19 Для ведения бухгалтерского учета в организации формируется учетная политика, предполагающая имуществовую обоснованность и непрерывность деятельности организации, последовательность применения учетной политики

20 В бухгалтерском учете текущие затраты на производство продукции, выполнение работ и оказание услуг и затраты, связанные с капитальными и финансовыми вложениями, учитываются раздельно

21 Общее методологическое руководство бухгалтерским учетом в РФ осуществляется Правительством РФ

22 Органы, которым федеральным законодательством предоставлено право регулирования бухгалтерского учета, руководствуясь законодательством РФ, разрабатывают и утверждают в пределах своей компетенции обязательные для исполнения всеми организациями на территории РФ: а) планы счетов бухгалтерского учета и инструкции по их применению; б) положения (стандарты) по бухгалтерскому учету, устанавливающие принципы, правила и способы ведения учета; в) другие нормативные акты и методические указания

Регулирование бухгалтерского учета

Виды бухгалтерского учета →

23 Финансовый

24 Управленческий

25 Налоговый

НОРМАТИВНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

2.1. Федеральные законодательные акты в области регулирования бухгалтерского учета

Общее методологическое руководство бухгалтерским учетом в Российской Федерации осуществляется Правительством РФ.

Федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере бюджетной, налоговой, страховой, валютной, банковской деятельности, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, является Министерство финансов Российской Федерации (Минфин России).

Минфин разрабатывает и утверждает обязательные для исполнения всеми организациями на территории РФ:

- а) планы счетов бухгалтерского учета и инструкции по их применению;
- б) положения (стандарты) по бухгалтерскому учету, устанавливающие принципы, правила и способы ведения организациями учета хозяйственных операций, составления и предоставления отчетности;

в) другие нормативные акты и методические указания по проблемам бухгалтерского учета.

Организации самостоятельно формируют свою учетную политику исходя из своей структуры, отрасли и других особенностей деятельности, руководствуясь законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете.

Основной целью законодательства Российской Федерации о бухгалтерском учете является установление единых требований к бухгалтерскому учету, в том числе бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также создание правового механизма регулирования бухгалтерского учета.

В соответствии с Законом «О бухгалтерском учете» к документам в области регулирования бухгалтерского учета относятся:

- 1) федеральные стандарты;
- 2) отраслевые стандарты;
- 3) рекомендации в области бухгалтерского учета;
- 4) стандарты экономического субъекта.

Под стандартом в данном случае понимается документ, устанавливающий минимально необходимые требования к бухгалтерскому учету, а также допустимые способы ведения бухгалтерского учета.

Федеральные стандарты для всех без исключения устанавливают:

- определения и признаки объектов бухгалтерского учета, порядок их классификации, условия принятия и списания их в бухгалтерском учете;
- допустимые способы денежного измерения объектов бухгалтерского учета;
- порядок пересчета стоимости объектов бухгалтерского учета, выраженной в иностранной валюте, в валюту РФ;
- требования к учетной политике;
- план счетов бухгалтерского учета и порядок его применения;
- состав, содержание и порядок формирования информации, раскрываемой в бухгалтерской отчетности,

в том числе образцы форм бухгалтерской отчетности, а также состав приложений;

- условия, при которых бухгалтерская отчетность дает достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период;
- состав последней и первой бухгалтерской отчетности при реорганизации или ликвидации юридического лица и порядок ее составления;
- упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую отчетность для субъектов малого предпринимательства.

Отраслевые стандарты устанавливают особенности применения федеральных стандартов в отдельных видах экономической деятельности.

Рекомендации в области бухгалтерского учета принимаются в целях правильного применения федеральных и отраслевых стандартов, уменьшения расходов на организацию бухгалтерского учета, а также распространения передового опыта организации и ведения бухгалтерского учета, результатов исследований и разработок в области бухгалтерского учета. Такие рекомендации могут разрабатывать, например, саморегулируемые организации.

Стандарты экономического объекта предназначены для упорядочения организации и ведения им бухгалтерского учета. Необходимость и порядок разработки, утверждения, изменения и отмены стандартов экономического субъекта устанавливаются субъектом самостоятельно.

Экономическим субъектам необходимо разработать свои стандарты ведения бухгалтерского учета:

- учетную политику;
- стандарты учета (стандарт по учету основных средств, нематериальных активов, материально-производственных запасов, финансовых вложений и т.д.);

- инструкции и регламенты по формированию и заполнению первичных учетных документов и график документооборота;
- регламенты закрытия периода;
- положение о порядке формирования финансовой (бухгалтерской) отчетности и т.д.

2.2. Действующие законодательные акты в области регулирования бухгалтерского учета

Основными документами, регулирующими вопросы бухгалтерского учета, являются:

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ от 06.12.2011 г. Законом определены объекты бухгалтерского учета, основные задачи, сфера действия федерального закона, основные требования к ведению бухгалтерского учета, бухгалтерская документация и регистрация, бухгалтерская отчетность и ответственность за нарушения законодательства Российской Федерации о бухгалтерском учете.

2. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное Приказом МФ РФ № 34-н от 29.07.98 г.

Положение устанавливает основные правила ведения бухгалтерского учета, правила учета статей бухгалтерской отчетности, порядок представления бухгалтерской отчетности.

3. Положения (стандарты) по бухгалтерскому учету содержат основные правила методологии и организации учета по отдельным его разделам. Они регулируют общие и частные вопросы построения учета и формирования учетной политики.

В настоящее время утверждены и действуют следующие положения (стандарты):

- 1. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), утвержденное Приказом МФ РФ № 106-н от 06.10.2008 г.**

2. Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/2008), утвержденное Приказом МФ РФ № 116-н от 24.10.2008 г.
3. Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006), утвержденное Приказом МФ РФ № 154-н от 27.11.2006 г.
4. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), утвержденное Приказом МФ РФ № 43-н от 06.07.99 г.
5. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), утвержденное Приказом МФ РФ № 44-н от 09.06.2001 г.
6. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01), утвержденное Приказом МФ РФ № 26-н от 30.03.2001 г.
7. Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» (ПБУ 7/98), утвержденное Приказом МФ РФ № 56-н от 25.11.98 г.
8. Положение по бухгалтерскому учету «Условные факты хозяйственной деятельности» (ПБУ 8/01), утвержденное Приказом МФ РФ № 96-н от 28.11.1001 г.
9. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), утвержденное Приказом МФ РФ № 32-н от 06.05.99 г.
10. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утвержденное Приказом МФ РФ от 06.05.99 г. № 33-н.
11. Положение по бухгалтерскому учету «Информация о связанных сторонах» (ПБУ 11/2008), утвержденное Приказом МФ РФ № 48 от 29.04.2008 г.
12. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2000), утвержденное Приказом МФ РФ № 11-н от 27.01.2000 г.

13. Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» (ПБУ 13/2000), утвержденное Приказом МФ РФ № 92-н от 16.10.2000 г.
14. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007), утвержденное Приказом МФ РФ № 153 от 27.12.2007 г.
15. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» (ПБУ 15/2008), утвержденное Приказом МФ РФ № 107-н от 06.10.2008 г.
16. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по прекращаемой деятельности» (ПБУ 16/02), утверждено Приказом МФ № 66-н от 02.07.2002.
17. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» (ПБУ 17/02), утверждено Приказом МФ РФ № 115-н от 19.11.2002 г.
18. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» (ПБУ 18/02), утверждено Приказом МФ РФ № 114-н от 19.11.2002 г.
19. Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» (ПБУ 19/02), утверждено Приказом МФ РФ № 126-н от 10.12.2002 г.
20. Положение по бухгалтерскому учету «Информация об участии в совместной деятельности» (ПБУ 20/03), утверждено Приказом МФ РФ № 105-н от 24.11.2003 г.
21. Положение по бухгалтерскому учету «Изменение оценочных значений» (ПБУ 21/2008), утверждено Приказом МФ РФ № 106-н от 06.10.2008 г.
22. Положение по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (ПБУ 22/2010), утверждено Приказом МФ РФ от 19.04.2010 г.
23. Положение по бухгалтерскому учету «Отчет о движении денежных средств» (ПБУ 23/2011), утверждено Приказом МФ РФ № 11н от 02.02.2011 г.

24. Положение по бухгалтерскому учету «Учет затрат на освоение природных ресурсов» (ПБУ 24/2011), утверждено Приказом МФ РФ № 125н от 06.10.2011 г.

Методологической базой для разработки новых и совершенствования ранее созданных положений по бухгалтерскому учету является концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России, одобренная методологическим советом по учету при Министерстве финансов РФ и Президентским советом института профессиональных бухгалтеров. В ней определены основы построения системы бухгалтерского учета в условиях рыночной экономики, использующей опыт стран с развитым рыночным хозяйством и международно признанными принципами учета и отчетности.

2.3. Учетная политика организации

В условиях рыночных отношений главным бухгалтерам приходится принимать самостоятельные решения в части организации учета с целью защиты ее интересов через механизм создания учетной политики.

Учетная политика — совокупность конкретных методов, норм ведения бухгалтерского учета и организация бухгалтерской службы, объявляемая предприятием исходя из общепринятых правил и особенностей своей деятельности. Принятая организацией учетная политика подлежит оформлению в виде соответствующей организационно-распорядительной документации (приказов, распоряжений и т.п.) организации.

Законом «О бухгалтерском учете» установлены требования к формированию учетной политики:

- экономический субъект самостоятельно формирует свою учетную политику, руководствуясь законодательством РФ о бухгалтерском учете, федеральными и отраслевыми стандартами;
- при формировании учетной политики в отношении конкретного объекта бухгалтерского учета выбира-

ется способ ведения бухгалтерского учета из способов, допускаемых федеральными стандартами;

- в случае если в отношении конкретного объекта бухгалтерского учета федеральными стандартами не установлен способ ведения бухгалтерского учета, такой способ самостоятельно разрабатывается исходя из требований, установленных законодательством РФ о бухгалтерском учете, федеральными и (или) отраслевыми стандартами;
- учетная политика должна применяться последовательно из года в год.

Способы ведения бухгалтерского учета, избранные организацией при формировании учетной политики, применяются с 1 января года, следующего за годом утверждения соответствующего организационно-распорядительного документа. При этом они применяются всеми филиалами, представительствами и иными подразделениями организации (включая выделенные на отдельный баланс) независимо от их места нахождения. Вновь созданная организация оформляет избранную учетную политику до первой публикации бухгалтерской отчетности, но не позднее 90 дней со дня приобретения прав юридического лица (государственной регистрации). Принятая вновь созданной организацией учетная политика считается применяемой со дня приобретения прав юридического лица (государственной регистрации).

Учетная политика организации формируется ее главным бухгалтером или иным лицом, которое ведет учет в организации и утверждается руководителем организации.

При этом утверждаются:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;
- формы первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной де-

тельности, а также формы для внутренней бухгалтерской отчетности;

- методы оценки активов и обязательств;
- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;
- правила документооборота и технология обработки учетной информации;
- порядок контроля за хозяйственными операциями;
- другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

Учетная политика организации должна обеспечивать:

- полноту отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности (требование полноты);
- своевременность отражения фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности (требование своевременности);
- отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности исходя не столько из правовой формы, сколько из экономического содержания фактов и условий хозяйствования (требование приоритета содержания перед формой);
- тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на последний календарный день каждого месяца (требование непротиворечивости);
- рациональное ведение бухгалтерского учета исходя из условий хозяйственной деятельности и величины организации (требование рациональности).

При формировании учетной политики организация должна раскрывать *способы ведения бухгалтерского учета*, существенно влияющие на оценку и принятие решений заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности. Существенными признаются *способы ведения бухгалтерского учета*, без знания о применении которых заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности невозможна достоверная оценка финансового

положения, движения денежных средств или финансовых результатов деятельности организации. К таким способам относятся способы амортизации основных средств, нематериальных активов и иных активов, оценки производственных запасов, товаров, незавершенного производства и готовой продукции, работ, услуг и другие способы.

Принятая организацией учетная политика может изменяться в течение года.

Изменение учетной политики может производиться в случае:

- изменения законодательства РФ или нормативных актов по бухгалтерскому учету;
- разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета;
- существенного изменения условий деятельности, которое может быть связано с реорганизацией, сменой собственника, изменением видов деятельности.

Изменение учетной политики *должно быть обоснованным* и оформляться соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказом, распоряжением).

Изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение, движение денежных средств или финансовые результаты деятельности организации, должны быть раскрыты в бухгалтерской отчетности. Информация о них должна включать причину изменения учетной политики; оценку последствий изменений в денежном выражении; указание на то, что включенные в бухгалтерскую отчетность данные скорректированы.

Учетная политика организации является основным документом, регламентирующим ведение бухгалтерского учета и порядок налогообложения. В ней рассматриваются вопросы, решение которых в соответствии с действующим законодательством многовариантно. Формирование учетной политики представляет собой не только выбор, но и обоснование такого выбора.

В учетной политике организации отражаются следующие направления:

I. Методика бухгалтерского учета:

- метод определения выручки от реализации продукции (работ, услуг) для целей налогообложения: по отгрузке (метод начислений) или по оплате (кассовый метод);
- способы оценки основных средств;
- сроки и способы начисления амортизации по отдельным группам основных средств;
- способы оценки нематериальных активов, как приобретенных за деньги, так и полученных за безвозмездные средства;
- способы начисления амортизации по отдельным группам нематериальных активов и отражения их в бухгалтерском учете;
- способы оценки материально-производственных запасов (материалов, товаров, готовой продукции); в разделе «Учет МПЗ» учетной политикой следует предусмотреть основные моменты (способы списания МПЗ: метод средней себестоимости, метод ФИФО, для организаций розничной торговли необходимо указать, используется ли счет 42 «Торговая наценка»);
- метод списания ценных бумаг с балансового учета;
- указать, что курсовая разница зачисляется на финансовые результаты организации по мере ее признания к бухгалтерскому учету;
- оценка незавершенного производства по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости; по прямым статьям затрат; по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов;
- порядок учета и распределения общехозяйственных расходов;
- резервы предстоящих расходов;
- распределение прибыли или нераспределение ее и т.д.

II. Техника ведения бухгалтерского учета:

- разработка рабочего плана счетов бухгалтерского учета;
- определение формы бухгалтерского учета;
- формирование технологии обработки учетной информации.

Если по какому-либо вопросу в российском законодательстве не установлены способы ведения бухучета, то можно исходить из принципов МСФО:

- определение порядка составления отчетности;
- установления сроков и порядка проведения инвентаризации и т.д.

III. Организация бухгалтерской службы:

- права и обязанности главного бухгалтера;
- порядок взаимодействия бухгалтерии с другими подразделениями организации;
- организационная структура, состав и подчиненность работников и учетных подразделений.

Учетная политика формируется на основании следующих основных допущений:

1. Имущественная обособленность организации, т.е. имущество, являющееся собственностью организации, учитывается обособленно от имущества других юридических лиц, находящегося у данной организации.
2. Последовательность применения учетной политики — выбранная учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому. (Однако при внесении кардинальных изменений в нормативные акты по бухгалтерскому учету учетная политика может быть изменена или дополнена.)
3. Непрерывность деятельности организации, т.е. у организации отсутствуют намерения и необходимость ликвидации и она будет продолжать свою деятельность. Данное допущение заимствовано из требований, заложенных в международном стандарте финансовой отчетности (МСФО).

4. Временная определенность фактов хозяйственной деятельности.

Факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от момента их оплаты и времени поступления.



Контрольные вопросы

1. Каковы цели законодательства РФ о бухгалтерском учете и уровни системы нормативного регулирования бухгалтерского учета?
2. Какие федеральные законодательные акты, определяющие роль, место и значение бухгалтерского учета, вы знаете?
3. Какое место в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета занимают положения (стандарты) по бухгалтерскому учету?
4. Какие основы формирования и раскрытия учетной политики предусматривает положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации»?
5. Какие правила отражения в бухгалтерском учете и отчетности операций застройщиков и подрядчиков, связанных с выполнением договоров подряда, устанавливает Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство»?
6. Какие особенности бухгалтерского учета активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте, вы знаете?
7. Каков порядок составления и представления бухгалтерской отчетности? Назовите требования, предъявляемые к бухгалтерской отчетности.
8. Какие основы формирования в бухгалтерском учете информации о материально-производственных запасах предусматривает Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов»?

9. Какие правила формирования информации об основных средствах предусматривает Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств»? Способы амортизации.
10. Понятие события после отчетной даты и порядок его отражения в бухгалтерской отчетности.
11. Понятие условных фактов хозяйственной деятельности и порядок их отражения в бухгалтерской отчетности организации.
12. Какие виды доходов вы знаете? Каков порядок формирования в бухгалтерском учете информации о доходах?
13. Виды расходов. Правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах.
14. Какой порядок раскрытия информации о связанных сторонах предусматривает положение по бухгалтерскому учету «Информация о связанных сторонах»?
15. Понятие и виды информации по сегменту. Каков порядок ее формирования и представления в бухгалтерской отчетности?
16. Правила формирования информации о получении и использовании государственной помощи.
17. Как оцениваются нематериальные активы?
18. Какие существуют способы амортизации нематериальных активов?



Тест

1. Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ состоит из документов:
 - а) 2 уровней.
 - б) 4 уровней.
 - в) 5 уровней.
 - г) 3 уровней.
2. Основным документом по бухгалтерскому учету в РФ является:
 - а) ФЗ РФ «О бухгалтерском учете»;
 - б) положения;

- в) методические рекомендации;
 - г) инструкции.
3. Основные правила по методологии и организации учета по отдельным его разделам содержат:
- а) инструкции;
 - б) методические рекомендации;
 - в) Федеральный закон;
 - г) положения.
4. Методической базой для разработки положений являются:
- а) инструкции;
 - б) Федеральный закон;
 - в) Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России;
 - г) приказы МФ РФ.
5. В дополнение к положениям в соответствии с отраслевыми особенностями разрабатываются:
- а) инструкции, методические рекомендации;
 - б) Федеральный закон;
 - в) указы Президента;
 - г) постановления Правительства.
6. Совокупность способов ведения бухгалтерского учета, принятая организацией, — это:
- а) положение;
 - б) инструкция;
 - в) учетная политика;
 - г) методические рекомендации.
7. Учетная политика организации формируется:
- а) главным бухгалтером;
 - б) руководителем;
 - в) кассиром;
 - г) учредителем организации.

8. Документ, устанавливающий обязательства сторон, участвующих в его заключении и выполнении работ по реконструкции, ремонту зданий, предприятий, это:
- а) договор аренды;
 - б) договор на строительство;
 - в) договор купли-продажи;
 - г) договор комиссии.
9. Затраты застройщика по введенному в эксплуатацию объекту строительства — это:
- а) незавершенное строительство;
 - б) финансовый результат;
 - в) завершенное строительство;
 - г) затраты по выполнению подрядных работ.
10. Учетная политика оформляется:
- а) приказом;
 - б) заявлением;
 - в) справкой;
 - г) протоколом.
11. Стоимость активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте:
- а) не подлежит пересчету;
 - б) подлежит пересчету в рубли;
 - в) подлежит пересчету в валюту другой страны.
12. Курсовая разница отражается в бухгалтерском учете:
- а) в составе всех доходов и расходов;
 - б) в финансовом результате от операций с иностранной валютой;
 - в) отдельно от других видов доходов и расходов.
13. Условное обязательство подлежит отражению:
- а) в балансе;
 - б) в отчете о финансовых результатах;
 - в) в пояснениях к балансу и отчету.

14. Часть имущества, используемая при производстве продукции, выполнении работ и оказании услуг, предназначенных для продажи, — это:
- а) материально-производственные запасы;
 - б) основные средства;
 - в) товары;
 - г) тара.
15. Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по:
- а) восстановительной стоимости;
 - б) остаточной стоимости;
 - в) первоначальной стоимости без налога на добавленную стоимость;
 - г) первоначальной стоимости с налогом на добавленную стоимость.
16. Часть материально-производственных запасов, используемая в качестве средств труда в течение не более 12 мес., — это:
- а) основные средства;
 - б) материалы;
 - в) нематериальные активы;
 - г) товары.
17. Материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету:
- а) по полной себестоимости;
 - б) по фактической себестоимости;
 - в) по средней себестоимости.
18. Оценка материально-производственных запасов по себестоимости первых по времени приобретений. Метод оценки:
- а) по средней себестоимости;
 - б) по себестоимости каждой единицы;
 - в) метод ФИФО.

19. Часть имущества, используемая в качестве средств труда в течение периода более 12 мес., — это:
- а) основные средства;
 - б) нематериальные активы;
 - в) материалы;
 - г) товары.
20. При каком способе амортизация основных средств сумма амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной стоимости и нормы амортизации?
- а) способ уменьшаемого остатка;
 - б) линейный способ;
 - в) способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
 - г) способ списания стоимости пропорционально объему продукции.
21. Выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг, — это:
- а) доход от обычных видов деятельности;
 - б) прочий доход;
 - в) чрезвычайный доход.
22. В каком выражении организация оценивает последствия события после отчетной даты?
- а) в натуральном;
 - б) не оценивает вообще;
 - в) в денежном.
23. При каком способе амортизации основных средств сумма амортизационных отчислений определяется исходя из остаточной стоимости на начало отчетного года и нормы амортизации?
- а) линейный способ;
 - б) способ уменьшаемого остатка;

- в) способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
 - г) способ списания стоимости пропорционально объему продукции.
24. События после отчетной даты раскрываются:
- а) в балансе;
 - б) в отчете о финансовых результатах;
 - в) в пояснениях к балансу и отчету.
25. Прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности, — это:
- а) доход от обычных видов деятельности;
 - б) прочий доход;
 - в) чрезвычайный доход.
26. Условный убыток подлежит отражению:
- а) в балансе;
 - б) в отчете о финансовых результатах;
 - в) в пояснениях к балансу и отчету.
27. Отрицательные курсовые разницы относятся к:
- а) расходам по обычным видам деятельности;
 - б) прочим доходам;
 - в) прочим расходам;
 - г) чрезвычайным расходам.
28. Штрафы, пени, неустойки за нарушения условий договоров, активы полученные, — это:
- а) доходы по обычным видам деятельности;
 - б) чрезвычайные доходы;
 - в) прочие расходы;
 - г) прочие доходы.
29. Информация о связанных сторонах включает:
- а) в баланс;
 - б) в отчет о финансовых результатах;
 - в) в пояснения к балансу.

30. Годовая бухгалтерская отчетность представляется в течение:
- 90 дней;
 - 30 дней;
 - 60 дней.
31. При каком способе амортизации нематериальных активов сумма амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной стоимости и нормы амортизации?
- способ уменьшаемого остатка;
 - линейный способ;
 - способ списания стоимости пропорционально объему продукции.
32. Нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету по:
- остаточной стоимости;
 - восстановительной стоимости;
 - первоначальной стоимости.
33. Тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета обеспечивает:
- требование полноты;
 - требование рациональности;
 - требование своевременности;
 - требование непротиворечивости.

Ответ на тест

Вопрос	Ответ	Вопрос	Ответ	Вопрос	Ответ	Вопрос	Ответ
1	б	11	б	21	а	31	б
2	а	12	в	22	в	32	в
3	г	13	а	23	б	33	г
4	в	14	а	24	в		
5	а	15	в	25	б		
6	в	16	б	26	б		
7	а	17	б	27	в		
8	б	18	в	28	г		
9	в	19	а	29	в		
10	а	20	б	30	а		

ПРЕДМЕТ И МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

3.1. Классификация хозяйственных средств по составу и размещению

Для осуществления хозяйственной деятельности каждая организация должна располагать определенными средствами. Размер средств, характер использования зависят от вида, объема деятельности организации.

Хозяйственные средства любой организации бухгалтерия рассматривает с двух точек зрения; с одной стороны, надо знать, из каких видов эти средства состоят, в какой сфере размещены (производство, торговля и т.д.), с другой — надо знать, за счет каких источников это имущество приобреталось или формировалось. Например, чтобы начать предпринимательскую деятельность, необходим капитал, собственный или заемный.

Хозяйственные средства организации — товарно-материальные ценности и денежные средства, как принадлежащие организации, так и временно или постоянно находящиеся вне ее собственности. Они являются активом организации и классифицируются по составу: внеоборотные и оборотные средства.

Внеоборотные активы подразделяются на:

1. *Основные средства* — это предметы, срок службы которых составляет более 1 года. Они используются в хозяйственной деятельности длительное время, не изменяя своей формы, что позволяет включать их стоимость в затраты на производство (расходы на продажу) продукции, через амортизационные отчисления. К основным средствам относятся:

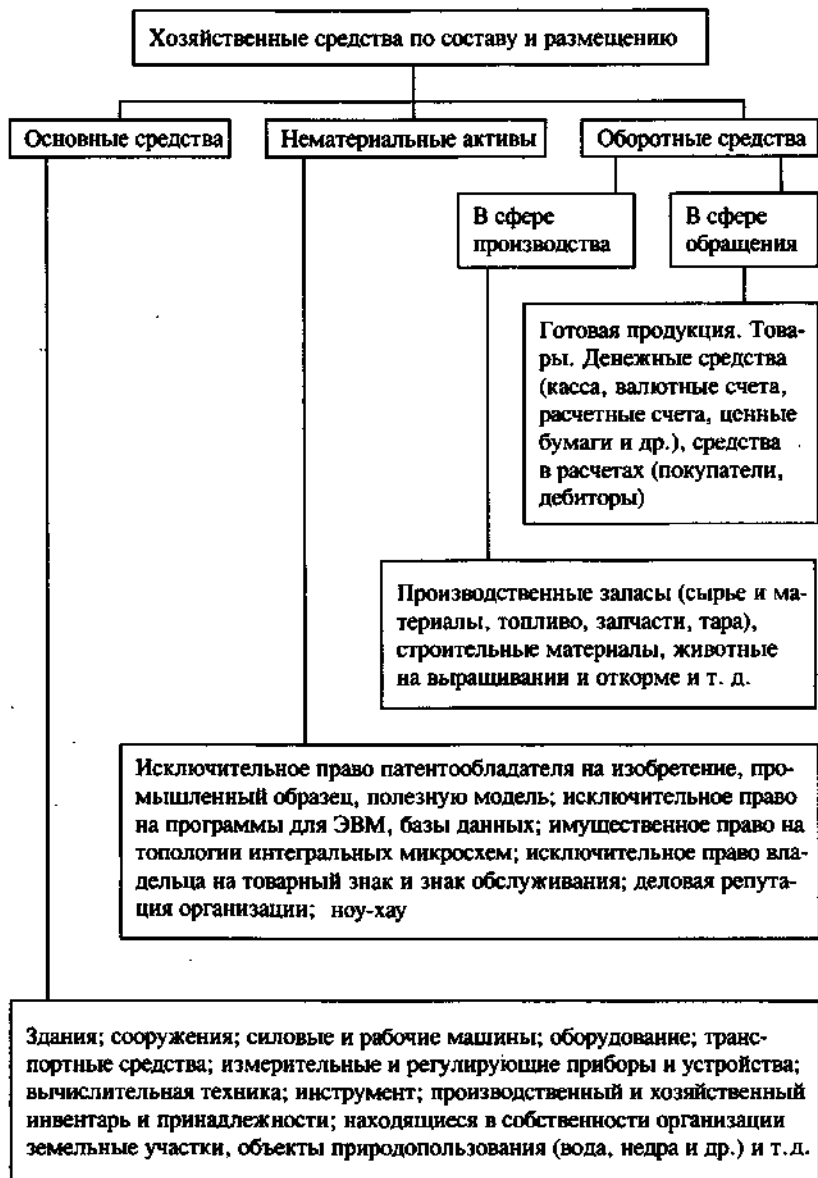
- здания;
- сооружения;
- машины и оборудование;
- транспортные средства;
- инструменты;
- производственный инвентарь и принадлежности;
- вычислительная техника;
- прочие основные средства.

2. *Нематериальные активы* — это вид средств, не имеющих материально-вещественной (физической) структуры; используются в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг или для управленческих нужд организации в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования продолжительностью свыше 12 мес. или обычного операционного цикла, если он превышает 12 мес., если организацией не предполагается последующая перепродажа данного имущества; способны приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем, и т.д.

К нематериальным активам могут быть отнесены объекты интеллектуальной собственности (исключительное право на результаты интеллектуальной деятельности):

- исключительное право автора на литературные и научные произведения;
- исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель;

Схема классификации хозяйственных средств по составу и размещению



- исключительное право владельца на товарный знак, знак обслуживания;
- деловая репутация;
- исключительное авторское право на компьютерные программы, базы данных, ноу-хау, секретные формулы.

В состав нематериальных активов не включаются интеллектуальные и деловые качества персонала организации, их квалификация и способность к труду, поскольку они неотделимы от своих носителей и не могут быть использованы без них.

3. Оборудование к установке — это технологическое, энергетическое и производственное оборудование, требующее монтажа и предназначенное для установки на строящихся объектах. К оборудованию, требующему монтажа, также относятся:

- оборудование, вводимое в действие только после сборки его частей;
- комплект запасных частей;
- измерительная аппаратура и др.

4. Вложения во внеоборотные активы — затраты организации на объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, земельных участков и объектов природопользования, нематериальных активов, а также затрат организации по формированию основного стада продуктивного и рабочего скота. К вложениям во внеоборотные активы относятся затраты на:

- приобретение земельных участков;
- приобретение объектов природопользования;
- строительство объектов основных средств;
- приобретение отдельных объектов основных средств;
- приобретение нематериальных активов;
- перевод молодняка животных в основное стадо;
- приобретение взрослых животных и др.

Оборотные средства

Участвуют только в одном кругообороте капитала и полностью переносят свою стоимость на вновь созданный продукт. Основное отличие их состоит в том, что в короткий срок они могут быть обращены в деньги. К ним относятся:

1. *Производственные запасы:*

- материалы (сырье, материалы, топливо, запасные части, инвентарь, тара и др.);
- животные на выращивание и откорм (молодняк животных, взрослые животные, птицы; кролики, семьи пчел и др.);
- резервы под снижение стоимости материальных ценностей;
- заготовление и приобретение материальных ценностей;
- отклонение в стоимости материальных ценностей;

2. *Затраты на производство* — расходы по обычным видам деятельности организации (кроме расходов на продажу):

- основное производство — затраты производства, продукция которого явилась целью создания данной организации;
- полуфабрикаты собственного производства;
- вспомогательные производства — затраты производств, которые являются вспомогательными (подсобными) для основного производства организации;
- общепроизводственные расходы — расходы по обслуживанию основных и вспомогательных производств организации;
- общехозяйственные расходы — расходы для нужд управления, непосредственно не связанных с производственным процессом;
- брак в производстве;
- обслуживающие производства и хозяйства — затраты, связанные с выпуском продукции, выпол-

нением работ и оказанием услуг обслуживающими производствами и хозяйствами организации.

3. *Готовая продукция и товары:*

- выпуск продукции (работ, услуг);
- товары — товарно-материальные ценности, приобретенные в качестве товаров для продажи;
- торговая наценка;
- готовая продукция;
- расходы на продажу, связанные с продажей продукции, товаров, работ и услуг;
- товары отгруженные — отгруженная продукция, выручка от продажи которой определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете, а также готовые изделия, переданные другим организациям для продажи на комиссионных началах;
- выполненные этапы по незавершенным работам.

4. *Денежные средства* — денежная наличность в российской и иностранных валютах, находящаяся в кассе, на расчетных, валютных и других счетах, открытых в кредитных организациях на территории страны и за ее пределами, а также ценные бумаги, платежные и денежные документы:

- касса;
- расчетные счета — денежные средства в валюте РФ на расчетных счетах организации, открытых в кредитных организациях;
- валютные счета — денежные средства в иностранной валюте на валютных счетах организации, открытых в кредитных организациях на территории Российской Федерации и за ее пределами;
- специальные счета в банках — денежные средства в валюте РФ и иностранных валютах, находящиеся на территории Российской Федерации и за ее пределами в аккредитивах, чековых книжках, иных платежных документах, на текущих, особых и иных специальных счетах;

- переводы в пути — денежные суммы, внесенные в кассы кредитных организаций, кассы почтовых отделений для зачисления на расчетный или иной счет организации, но еще не зачисленные по назначению;
- финансовые вложения — инвестиции организации в государственные ценные бумаги, акции, облигации, а также предоставленные другим организациям займы;
- резервы под обесценение вложений в ценные бумаги.

5. Расчеты:

- с покупателями и заказчиками;
- с подотчетными лицами (расчеты с работниками по суммам, выданным им под отчет на административно-хозяйственные и операционные расходы);
- с разными дебиторами.

Дебиторская задолженность — это задолженность различных организаций или отдельных лиц данной организации.

Дебиторами называются организации или отдельные лица, которые используют средства данной организации.

3.2. Классификация хозяйственных средств по источникам образования и целевому назначению

По источникам образования и целевому назначению хозяйственные средства организации подразделяются на две группы:

1. Собственные средства:

1. *Уставный капитал* образуется при формировании организации за счет вкладов учредителей (участников) организации.

2. *Собственные акции (доли)* — акции, выкупленные акционерным обществом у акционеров для последующей перепродажи или аннулирования. Некоторые хозяйственные общества и товарищества используют этот

счет для учета доли участника, приобретенной самим обществом или товариществом для передачи другим участникам или третьим лицам.

3. *Резервный капитал* создается за счет отчислений от нераспределенной прибыли и предназначен для покрытия убытков организации за отчетный год; погашения облигаций акционерного общества.

4. *Добавочный капитал* образуется за счет прироста стоимости внеоборотных активов, выявляемых по результатам их переоценки; суммы, разницы между продажной и номинальной стоимостью акций, вырученной в процессе формирования уставного капитала акционерного общества.

5. *Нераспределенная прибыль* (непокрытый убыток).

6. *Целевое финансирование* — средства, предназначенные для осуществления мероприятий целевого назначения; средства, поступившие от других организаций и лиц, бюджетные средства и др.

7. *Прибыли и убытки* — конечный финансовый результат деятельности организации в отчетном году, который складывается из финансового результата от обычных видов деятельности, прочих доходов и расходов, включая чрезвычайные.

II. Привлеченные (заемные) средства:

1. *Расчеты по краткосрочным кредитам и займам* — суммы краткосрочных (на срок не более 12 мес.) кредитов и займов, полученных организацией.

2. *Расчеты по долгосрочным кредитам и займам* — суммы долгосрочных (на срок более 12 мес.) кредитов и займов, полученных организацией.

3. *Кредиторская задолженность* — это задолженность данной организации другим организациям или отдельным лицам. *Кредиторами* называются организации и лица, которым должна данная организация.

Кредиторская задолженность возникает, в частности, если материалы и товары поступают в организацию раньше, чем она произвела платеж за них, т.е. поступление товарно-материальных ценностей предшествует их оплате.

К обязательствам относят:

- задолженность бюджету по налогам и сборам;
- задолженность персоналу по оплате труда;
- задолженность по социальному страхованию и обеспечению.

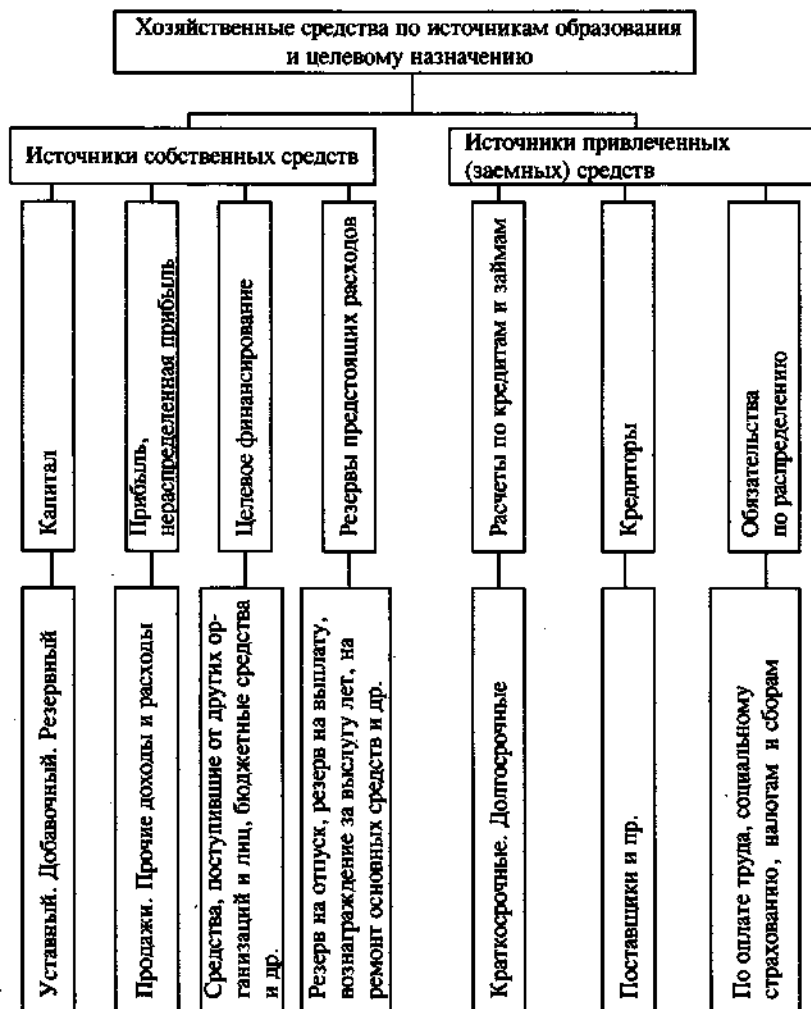
Задолженность бюджету и внебюджетным страховым фондами может иметь место, так как начисление налогов и отчислений предшествует погашению данной задолженности. Задолженность по оплате труда возникает в связи с тем, что выполнение работы предшествует расчетам за нее.

Приведенная классификация объектов бухгалтерского учета не охватывает всего их многообразия. Однако на данном этапе изучения классификация в достаточной степени характеризует предмет бухгалтерского учета.

Иногда на учет принимаются средства, не принадлежащие организации, списанная в убыток дебиторская задолженность, бланки строгой отчетности и др.



Схема классификации хозяйственных средств по источникам образования и целевому назначению



3.3. Характеристика предмета бухгалтерского учета

Предметом бухгалтерского учета являются наличие и движение имущества, источники его формирования и использование, а также возникшие обязательства и полученные результаты деятельности экономического субъекта. При этом в ходе работы экономического субъекта, финансово-хозяйственной деятельности происходит кругооборот хозяйственных средств; здесь можно выделить процессы снабжения, производства и реализации, представленные в учете отдельными хозяйственными операциями.

Хозяйственная операция (от лат. *operatio* — действие) характеризует отдельные хозяйственные действия, вызывающие изменения в составе, размещении и источниках образования имущества. При этом хозяйственные операции могут затрагивать только имущество организации или только источники его образования, или одновременно и имущество, и источники его формирования.

Имущество (сырье, материалы, основные средства и т.п.), обязательства и хозяйственные операции выражаются в денежной оценке путем суммирования фактически произведенных расходов. Имущество экономического субъекта, его обязательства, источники формирования этого имущества (собственные, заемные и др.), хозяйственные операции составляют объекты бухгалтерского учета. Внеоборотные и оборотные активы в основе своей состоят из движимого и недвижимого имущества и различных видов дебиторской задолженности.

Текущая деятельность организации возможна, если она располагает определенным размером собственных и заемных средств, соотношение которых зависит как от вида ее деятельности, так и финансовой устойчивости. Стоимостный и натурально-вещественный состав хозяйственных средств определяется спецификой производственной деятельности организации, основу которой составляют три хозяйственных процесса:

заготовление (снабжение) — приобретение товарно-материальных ценностей различного вида, необходимых для производственных и хозяйственных нужд и реализации товаров;

производство — выполнение основной задачи организации — изготовление продукции, оказание услуг;

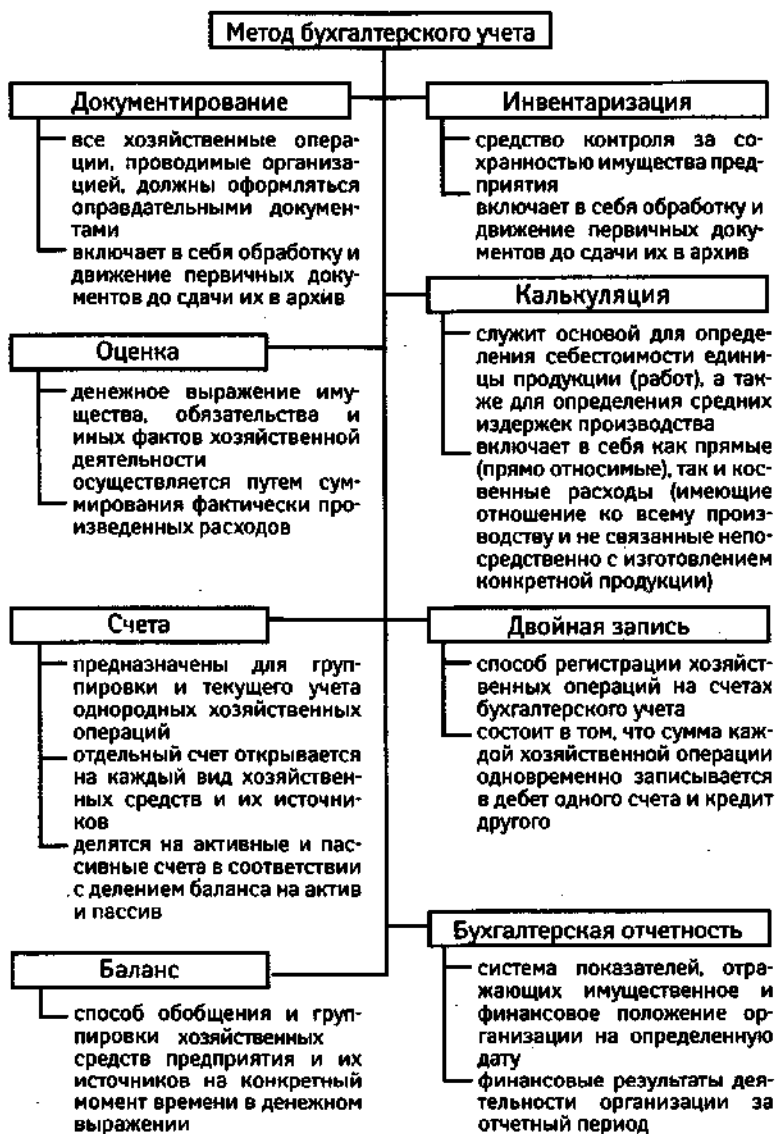
реализация — осуществление договорных обязательств перед заказчиками и покупателями, а выручка от реализации продукции, выполненных работ и оказанных услуг зачисляется на расчетный счет.

В результате учета процесса изготовления и производства, путем сопоставления плановых и отчетных показателей выявляется экономия или перерасход, а в учете реализации — прибыль или убытки. Следовательно, необходимо обеспечивать контроль за наличием и движением имущества, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов; представлять полную и достоверную информацию; выявлять внутрипроизводственные резервы и эффективно их использовать.

3.4. Характеристика метода бухгалтерского учета

Метод бухгалтерского учета — совокупность всех приемов и способов, с помощью которых в бухгалтерском учете отражается движение и состояние хозяйственных средств и источников их образования. Он включает в себя следующие приемы и способы, которые принято называть *элементами метода бухгалтерского учета*: документация и инвентаризация, оценка и калькуляция, счета и двойная запись, баланс и отчетность.

Документация — письменное свидетельство о совершенной хозяйственной операции или праве на ее совершение. Каждая хозяйственная операция оформляется документами. Документ служит не только основанием для отражения операций, но и способом первичного наблюдения и регистрации их. Документация служит целям контроля,



позволяет проводить документарные проверки, обеспечивает сохранность имущества.

Инвентаризация — способ проверки соответствия фактического наличия хозяйственных средств в натуре данным учета.

Оценка — способ, с помощью которого хозяйственные средства получают денежное выражение. Оценка хозяйственных средств каждого хозяйствующего субъекта базируется на их фактической себестоимости, благодаря чему достигается ее реальность.

Для руководства организацией необходимо учитывать все затраты на его ведение, причем не только величину каждого вида затрат, но и общую их сумму, относящуюся к определенному объекту, т.е. исчисляется себестоимость учитываемых объектов. Себестоимость объектов учета исчисляется при помощи *калькуляции*, используемой для контроля за величиной затрат.

Для постоянного контроля за хозяйственными процессами организации, состоянием средств и источников их образования необходимо непрерывно учитывать все хозяйственные операции по отдельным стадиям, а также в разрезе отдельных групп и видов хозяйственных средств. В бухгалтерском учете такое отражение хозяйственных средств и процессов производится путем наблюдения за изменениями, происходящими с различными видами имущества и источниками его образования, за всеми затратами, производимыми в том или ином хозяйственном процессе.

Экономическая группировка объектов бухгалтерского учета, позволяющая получать показатели, необходимые для текущего наблюдения за хозяйственной деятельностью, обеспечивается *системой счетов*, поскольку сведения, имеющиеся в документах, дают только разрозненную характеристику объектов учета. Счета в бухгалтерском учете позволяют группировать и получать обобщенные характеристики объектов учета.

Отражение хозяйственных операций в системе счетов осуществляется при помощи *двойной записи*, сущность которой заключается во взаимосвязанном отражении различных явлений, вызываемых хозяйственными операциями. Такой способ записей раскрывает их экономическое содержание, позволяя глубже изучать хозяйственную деятельность организации.

Контроль за всей совокупностью объектов в бухгалтерском учете производится путем сопоставления хозяй-

ственных средств с источниками их образования, так называемого *балансового обобщения*.

Балансовое обобщение характеризуется равенством общей суммы видов средств и суммы источников их образования, которое сохраняется постоянно. Балансовое обобщение позволяет осуществлять строгий контроль за наличием и использованием средств любого хозяйствующего субъекта.

Результаты хозяйственной деятельности, а также конкретизация отдельных показателей баланса содержатся в отчетности. *Бухгалтерская отчетность* — единая система информации о финансовом положении хозяйствующего субъекта за определенное время. К отчетности как элементу метода бухгалтерского учета предъявляется целый ряд требований:

- *достоверность* — отчетность должна содержать достоверные данные об имущественном и финансовом положении;
- *целостность*, которая должна охватывать все без исключения хозяйственные операции, в том числе в ее филиалах, представительствах;
- *сопоставимость*, т.е. соблюдение постоянства в содержании и формах отчетности;
- *последовательность* — сравнение данных отчетного периода с предыдущими;
- *отчетный период* — период, за который должна составляться отчетность;
- *оформление* — отчетность должна быть составлена на русском языке и в валюте РФ, подписана руководителем организации и главным бухгалтером.



Контрольные вопросы

1. Что является предметом бухгалтерского учета?
2. Что характеризует хозяйственная операция?
3. Что является объектами бухгалтерского учета?

4. На какие две группы делятся объекты бухгалтерского учета?
5. Что является методом бухгалтерского учета?
6. Перечислите элементы метода бухгалтерского учета.
7. Что такое документация?
8. Что такое инвентаризация?
9. Что такое оценка?
10. Что такое калькуляция?
11. Дайте определение системы счетов.
12. Дайте определение двойной записи.
13. Что такое бухгалтерская отчетность?
14. На какие группы делятся хозяйственные средства?
15. На какие группы делятся хозяйственные средства по составу?
16. Что такое основные средства?
17. Что такое нематериальные активы?
18. Что такое оборотные средства?
19. Что относится к оборотным средствам?
20. Что такое денежные средства?
21. Что такое дебиторская задолженность?
22. На какие группы подразделяются хозяйственные средства по источникам образования и целевому назначению?
23. Что относится к собственным средствам?
24. Что относится к заемным средствам?



Тест

1. Наличие и движение имущества — источники его формирования и использования являются:
 - а) предметом бухгалтерского учета;
 - б) методом бухгалтерского учета;
 - в) хозяйственной операцией.

2. Совокупность приемов и правил, с помощью которых в учете отражается движение хозяйственных средств, — это:
 - а) объекты бухгалтерского учета;
 - б) метод бухгалтерского учета;
 - в) предмет бухгалтерского учета.
3. Способ проверки соответствия фактического наличия хозяйственных средств в натуре данным учета:
 - а) документация;
 - б) калькуляция;
 - в) инвентаризация.
4. Способ, с помощью которого хозяйственные средства получают денежное выражение:
 - а) инвентаризация;
 - б) оценка;
 - в) документация.
5. Единая система информации о финансовом положении хозяйствующего субъекта за определенный период:
 - а) система счетов;
 - б) двойная запись;
 - в) бухгалтерская отчетность.
6. Хозяйственные средства по составу классифицируются на:
 - а) внеоборотные активы и оборотные средства;
 - б) нематериальные активы и оборудование к установке;
 - в) денежные средства и оборотные средства.
7. Вид средств, не имеющий материально-вещественной формы, но способный приносить их владельцу доход:
 - а) основные средства;
 - б) нематериальные активы;
 - в) денежные средства.
8. Средства, которые участвуют только в одном кругообороте капитала и полностью переносят свою стоимость на вновь созданный продукт:
 - а) оборудование к установке;

- б) оборотные средства;
в) денежные средства.
9. Задолженность различных организаций или отдельных лиц данной организации:
- а) кредиторская;
б) бухгалтерская;
в) дебиторская.
10. Хозяйственные средства по источникам образования и целевому назначению бывают:
- а) долгосрочные и краткосрочные;
б) собственные и заемные;
в) оборотные и внеоборотные.
11. Какой капитал образуется при формировании организации за счет вкладов учредителей?
- а) уставный;
б) резервный;
в) добавочный.
12. Какие расчеты по кредитам и займам подлежат погашению в течение года?
- а) долгосрочные;
б) периодические;
в) краткосрочные.
13. Организации и лица, которым должна какая-либо организация, называются:
- а) кредиторами;
б) дебиторами;
в) брокерами.

Ответы на тест

Вопрос	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Ответ	а	б	в	б	в	а	б	б	в	б	а	в	а

Практическая работа № 1

Сгруппируйте хозяйственные средства АО «Маяк» по составу и размещению и источникам образования на основании следующих данных на 1 января.

№ п/п	Хозяйственные средства и источники образования	Сумма, руб.
1	Задолженность перед бюджетом по налогу на прибыль	89 200
2	Оборудование	568 250
3	Задолженность работникам по заработной плате	29 500
4	Здание	1 054 500
5	Вычислительная техника	296 425
6	Задолженность Васильева С.И. по подотчетным суммам	8000
7	Топливо	187 280
8	Запасные части	56 250
9	Сырье и материалы	894 395
10	Уставный капитал	1 200 000
11	Краткосрочный кредит	1 100 000
12	Наличные деньги в кассе	2000
13	Задолженность в Пенсионный фонд	8000
14	Денежные средства на расчетном счете	496 840
15	Задолженность бюджету по налогу на добавленную стоимость	28 450
16	Авторское право на программы для ЭВМ	127 385
17	Резервный капитал	784 080
18	Задолженность поставщику за материалы	568 900
19	Нераспределенная прибыль	790 000
20	Товары	862 455
21	Добавочный капитал	450 000
22	Долгосрочный займ	1 000 000
23	Транспортные средства	827 000
24	Производственный инвентарь	217 350
25	Оборудование к установке	450 000

Основы бухгалтерского учета

Группировку произвести в следующих таблицах:

Таблица 1

Виды хозяйственных средств	Сумма, руб.
Внеоборотные активы	
1. Основные средства:	
1.1. Здания	
1.2. Оборудование	
1.3. Транспортные средства	
1.4. Вычислительная техника	
1.5. Производственный инвентарь	
2. Нематериальные активы	
3. Оборудование к установке	
Итого внеоборотных активов:	
Оборотные средства	
4. Производственные запасы:	
4.1. Сырье и материалы	
4.2. Топливо	
4.3. Запасные части	
4.4. Товары	
5. Денежные средства:	
5.1. Касса	
5.2. Расчетные счета	
6. Расчеты:	
6.1. Расчеты с подотчетными лицами	
Итого оборотных средств:	
Всего хозяйственных средств:	

Таблица 2

Источники хозяйственных средств	Сумма, руб.
Источники собственных средств	
1. Уставный капитал	
2. Резервный капитал	
3. Добавочный капитал	
4. Нераспределенная прибыль	
Итого источников собственных средств:	
Источники заемных (привлеченных средств)	
1. Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	
2. Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	
3. Расчеты с кредиторами (обязательства):	
3.1. Расчеты с поставщиками и подрядчиками	
3.2. Расчеты по налогам и сборам	
3.3. Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	
3.4. Расчеты с персоналом по оплате труда	
Итого источников заемных средств:	
Всего источников хозяйственных средств:	

Решение практической работы № 1

Таблица 1

Виды хозяйственных средств	Сумма, руб.
Внеоборотные активы	
1. Основные средства:	2 963 525
1.1. Здания	1 054 500
1.2. Оборудование	568 250
1.3. Транспортные средства	827 000
1.4. Вычислительная техника	296 425
1.5. Производственный инвентарь	217 350
2. Нематериальные активы	127 385
3. Оборудование к установке	450 000
Итого внеоборотных активов:	3 540 910
Оборотные средства	
4. Производственные запасы:	2 000 380
4.1. Сырье и материалы	894 395
4.2. Топливо	187 280
4.3. Запасные части	56 250
4.4. Товары	862 455
5. Денежные средства:	498 840
5.1. Касса	2000
5.2. Расчетные счета	496 840
6. Расчеты:	8000
6.1. Расчеты с подотчетными лицами	8000
Итого оборотных средств:	2 507 220
Всего хозяйственных средств:	6 048 130

Таблица 2

Источники хозяйственных средств	Сумма, руб.
Источники собственных средств	
1. Уставный капитал	1 200 000
2. Резервный капитал	784 080
3. Добавочный капитал	450 000
4. Нераспределенная прибыль	790 000
Итого источников собственных средств:	3 224 080
Источники заемных (привлеченных) средств	
1. Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	1 100 000
2. Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	1 000 000
3. Расчеты с кредиторами (обязательства):	724 050
3.1. Расчеты с поставщиками и подрядчиками	568 900
3.2. Расчеты по налогам и сборам	117 650
3.3. Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	8000
3.4. Расчеты по оплате труда с персоналом	29 500
Итого источников заемных средств:	2 834 050
Всего источников хозяйственных средств:	6 048 130

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

4.1. Понятие о бухгалтерском балансе, его строении и содержании

Средства организации участвуют в производстве непрерывно. Для руководства организацией нужно знать, какими средствами она располагает, из каких источников они получены, для какой цели предназначены. На эти вопросы дает ответ бухгалтерский баланс.

Термин *баланс* происходит от лат. *bis* — «дважды» и *lanx* — «чашка весов», т.е. *bilanx* буквально означает «двучашие» как символ равновесия.

Схематично *бухгалтерский баланс* представляет собой таблицу, составленную из двух частей: левая — *актив*¹ — отражает состав, размещение и использование средств организации, а правая — *пассив*² — показывает те же средства, но по источникам их формирования и целевому назначению. Итог актива равен итогу пассива баланса. Величина этих итогов называется *валютой баланса*.

Бухгалтерский баланс — способ экономической группировки имущества хозяйства по его *составу, размещению и источникам его формирования* на определенную

¹ Термин *актив* — от лат. *activus* — «активный, деятельный, действующий».

² Термин *пассив* — от лат. *passivus* — «пассивный, страдательный, недейтельный, противоположный активному».

дату в денежной оценке. Следовательно, в бухгалтерском балансе имущество организации рассматривается с двух позиций: по составу и размещению и по источникам образования.

Баланс составляется на определенную дату, что обусловлено требованиями, предъявляемыми к отчетности, и показывает состояние средств и их источников на данный момент. Они постоянно изменяются, находятся в движении, которое отражается на счетах с помощью *двойной записи*.

Балансовое обобщение имеет *двойственный характер отражения* объектов и синтетическое обобщение информации. Двойственный характер его заключается в том, что объекты отражаются в балансе дважды и рассматриваются с двух точек зрения, в зависимости от вида баланса. Два аспекта балансового обобщения означают, что две совокупности показателей баланса должны быть равны. Балансовое обобщение предполагает синтетический, обобщенный характер информации, позволяющий свести частные показатели, отдельные информационные взаимосвязи в едином измерителе в целостную систему обобщенных данных.

Балансовое обобщение информации впервые было применено для составления бухгалтерского баланса, что позволило установить имущественно-финансовое состояние организации, ее положение в системе управления рыночной экономикой.

Все имущество (средства) в активе баланса и источники его образования в пассиве баланса представлены в сгруппированном виде. Основным элементом бухгалтерского баланса является статья, которая соответствует виду (наименованию) имущества, обязательств, источнику формирования имущества. *Статьей бухгалтерского баланса* называется показатель (строка) актива и пассива баланса, характеризующий отдельные виды имущества, источников его формирования, обязательств организации. Балансовые

статьи объединяются в группы, группы — в разделы, исходя из их экономического содержания.

Если статьи актива показывают, как размещено имущество организации (во что конкретно оно вложено), то статьи пассива баланса дают сведения о том, какая часть имущества сформирована за счет собственных источников, а какая — за счет заемных (привлеченных) источников организации (табл. 4.1).

Таблица 4.1

Показатели	Ситуации				
	1	2	3	4	5
Имущество организации (актив баланса)	1 000 000	1 000 000	1 000 000	1 000 000	1 000 000
Источники формирования имущества (пассив баланса):					
— собственные	1 000 000	—	500 000	400 000	600 000
— заемные	—	1 000 000	500 000	600 000	400 000

Проанализировав ситуации, можно сделать определенный вывод по каждой из них:

Ситуация 1. Все имущество организации сформировано за счет собственных источников.

Ситуация 2. Все имущество организации сформировано за счет заемных (привлеченных) источников.

Ситуация 3. Имущество организации сформировано на 50% за счет собственных источников, на 50 — за счет привлеченных.

Ситуация 4. Имущество организации сформировано на 40% за счет собственных источников и на 60 — за счет привлеченных.

Ситуация 5. Имущество организации сформировано на 60% за счет собственных источников и на 40 — за счет привлеченных.

Под *структурой баланса* понимают удельный вес отдельных хозяйственных средств по их видам и источникам образования и валюты баланса. По структуре актива баланса можно проанализировать удельный вес тех или иных активов организации в общей сумме всех средств, которыми она располагает на дату составления баланса. Например, валюта баланса 2 000 000 руб., основные средства 300 000 руб., следовательно, вложения в основные средства организации равны 15%. Структура пассива баланса отражает в процентах соотношение отдельных источников в формировании имущества организации. Например, уставный капитал 1 200 000 руб., валюта баланса 2 000 000, следовательно, собственный источник — уставный капитал — составляет 60%. Структура балансов организаций разных организационно-правовых форм и видов деятельности различна, что обусловлено производственной деятельностью, размером организации и т.д.

Данные баланса служат для выявления важнейших показателей, характеризующих деятельность организации и ее финансовое положение. По данным баланса определяется обеспеченность средствами, правильность их использования, соблюдение финансовой дисциплины, рентабельность и др., а также выявляются недостатки в работе и финансовом положении и их причины. С помощью баланса можно разработать мероприятия по их устранению.

Данные бухгалтерского баланса позволяют контролировать правильность использования средств целевого назначения. Особое значение баланс приобретает в деле контроля и изучения хозяйственной деятельности и финансового положения организации. При анализе баланса раскрываются новые внутренние взаимосвязи между всеми элементами хозяйственной деятельности организации.

Благодаря сжатой и компактной форме баланс является весьма удобным документом. Он дает законченное и цельное представление не только об имущественном положении организации, но и о тех изменениях, которые

произошли за тот или иной период. Последнее достигается сравнением балансов за ряд отчетных периодов. Бухгалтерский баланс, как и всю бухгалтерскую отчетность, составляют на основе проверенных бухгалтерских записей, подтвержденных оправдательными документами. Это гарантирует достоверность, точность, юридическую обоснованность каждой суммы, указанной в бухгалтерском балансе и бухгалтерской отчетности.

Рассмотрим примерную схему бухгалтерского баланса организации:

Данные
для составления баланса, тыс. руб.

Основные средства	250 000
Нематериальные активы	80 000
Уставный капитал	300 000
Добавочный капитал	5500
Производственные запасы	10 000
Резервный капитал	6000
Готовая продукция	18 000
Нераспределенная прибыль	40 000
Расчетные счета	12 000
Расчеты с поставщиками и подрядчиками	8000
Расчеты по налогам и сборам	1500
Расчеты с персоналом по оплате труда	10 000
Касса	1000
Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	3000

Таблица 4.2

Баланс, тыс. руб.

Актив		Сумма	Пассив		Сумма
<u>Внеоборотные активы</u>			<u>Источники собственных средств</u>		
Основные средства	250 000		Уставный капитал	300 000	
Нематериальные активы	80 000		Добавочный капитал	5500	
Итого	330 000		Резервный капитал	6000	
<u>Оборотные активы</u>			Нераспределенная прибыль	40 000	
Производственные запасы	10 000		Итого	351 500	
Готовая продукция	18 000		<u>Источники заемных средств</u>		
Касса	1000		Расчеты с поставщиками и подрядчиками	8000	
Расчетные счета	12 000		Расчеты с персоналом по оплате труда	10 000	
Незавершенное производство	3000		Расчеты по налогам и сборам	1500	
Итого	41 000		Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	3000	
			Итого	19 500	
Баланс	371 000		Баланс	371 000	

4.2. Виды балансов

В зависимости от назначения, содержания и порядка составления различают несколько видов балансов.

Сальдовый баланс в денежной оценке характеризует имущество хозяйствующего субъекта и источники образования имущества по состоянию на определенную дату. Баланс составляется бухгалтерией организации путем подсчета остатков (сальдо) по счетам.

Оборотный баланс помимо остатков средств и источников образования имущества на начало и конец периода содержит данные об их движении (дебетовые и кредитовые

обороты) за отчетный период. По своему строению он будет отличаться от сальдового баланса.

Оборотный баланс имеет большое значение в качестве промежуточного рабочего документа, используемого при составлении вступительного, заключительного и ликвидационного балансов.

Балансы также классифицируются по следующим признакам:

I. По времени составления различают балансы:

1) *вступительный (начальный) баланс* — первый баланс, составляемый в начале деятельности организации. В его активе отражается состав имущества организации, полученного при ее создании, а в пассиве — источники его возникновения. Вступительный баланс содержит меньше статей, чем последующие балансы, отражающие результаты хозяйственной деятельности за определенный период. Перед составлением вступительного баланса, как правило, проводятся инвентаризация и оценка имеющегося у организации имущества в течение времени деятельности организации;

2) *текущие* — составляются периодически. Они в свою очередь подразделяются на месячные, квартальные и годовые;

3) *заключительный баланс* — отчетный документ о производственно-финансовой деятельности организации за определенный период — составляется на основе проверенных бухгалтерских записей (выверка оборотов и остатков по счетам, проверка инвентаризацией средств и расчетов);

4) *ликвидационный* — составляется для характеристики имущественного состояния организации на дату прекращения ее деятельности как юридического лица;

5) *предварительный баланс* — бухгалтерский баланс, составляемый заранее на конец отчетного периода с учетом ожидаемых изменений в составе имущества организации. Основой такого баланса служат практические бухгалтерские данные о состоянии активных и пассивных

статей к моменту его составления и ожидаемые данные о хозяйственных операциях до окончания отчетного периода. Составление предварительного баланса имеет целью заранее установить финансовое положение организации, в котором она окажется в конце отчетного периода;

6) *соединительные* — при слиянии двух или более подразделений;

7) *разъединительные* — при изменении структуры подчиненности, в условиях приватизации;

8) *консолидированные* — объединенные балансы материнской и дочерних компаний.

II. По объему информации балансы бывают:

1) *единичные*, отражающие деятельность только одной организации и составляемые по данным текущего бухгалтерского учета;

2) *сводные*, получаемые путем сложения сумм по статьям единичных балансов и подведения общих итогов актива и пассива всех организаций в целом.

III. По способу очистки различают:

1) *баланс-брутто*. Включает в себя регулирующие статьи, используется для научных исследований, совершенствования информационных функций баланса и др.

2) *баланс-нетто*. Представляет собой очищенный от регулирующих статей баланса: «Амортизация основных средств», «Амортизация нематериальных активов», «Торговая наценка». Баланс-нетто позволяет определить реальную стоимость имущества организации.

IV. По характеру деятельности:

1) *по основной деятельности*, т.е. уставной деятельности организации: для промышленных организаций — это промышленность; для торговых — торговля;

2) *балансы не по основной деятельности*. Все прочие виды деятельности являются не основными.

V. По формам собственности существуют балансы организаций (предприятий):

— государственных;

— муниципальных;

- частных;
- совместных;
- общественных.

4.3. Типы изменений баланса под влиянием хозяйственных операций

Все изменения, происходящие с составом хозяйственных средств, источниками их образования, расчетами в результате хозяйственной деятельности организации, называются *хозяйственными операциями или фактами хозяйственной жизни*. Ежедневно в организациях совершается множество хозяйственных операций, которые оказывают постоянное влияние на валюту баланса, что ведет к изменению как величины статей актива, так и статей пассива баланса, или тех и других одновременно.

При всем своем многообразии перечень изменений, происходящих под влиянием хозяйственных операций, сводится к четырем типам изменений относительно валюты баланса.

Первый тип изменений баланса.

Операции этого типа вызывают изменения двух статей актива баланса; одна увеличивается, а другая — уменьшается на одну и ту же сумму. Валюта баланса остается неизменной, равенство сохраняется. К этому типу можно отнести такие операции, как поступления денежных средств из кассы на расчетный счет или от дебиторов, выдача денег из кассы подотчетным лицам, возврат неизрасходованных сумм подотчетным лицом в кассу, отпуск материалов со склада в производство, поступление готовой продукции с производства на склад, отгрузка готовой продукции со склада покупателям и др.

Таким образом, операции первого типа вызывают изменения только в активе баланса, валюта баланса не меняется.

Первый тип балансовых изменений можно представить в виде уравнения: $A + X - X = П$,

где A — актив;

$П$ — пассив;

X — изменение средств под влиянием хозяйственных операций.

Пример. Согласно расходному кассовому ордеру выдано под отчет на командировочные расходы 2000 руб. Следовательно, в балансе по статье «Касса» сумма уменьшится, а по статье «Расчеты с подотчетными лицами» — увеличится.

Соответственно эта хозяйственная операция найдет следующее отражение на счетах. По счету «Касса» сумма уменьшится, значит, кредитуется счет «Касса», а счет «Расчеты с подотчетными лицами» (увеличивается задолженность) дебетуется. Корреспонденция счетов будет иметь следующий вид:

Дт «Расчеты с подотчетными лицами» —
2000 руб.

Кт «Касса» — 2000 руб.

Второй тип изменений баланса.

Операции этого типа вызывают изменения двух статей пассива баланса: одна статья увеличивается, а другая уменьшается на одну и ту же сумму. Валюта баланса остается неизменной, равенство сохраняется.

Ко второму типу можно отнести операции по удержанию налога на доходы из заработной платы рабочих и служащих.

Таким образом, хозяйственные операции второго типа ведут к изменениям только в пассиве баланса. Валюта баланса не меняется.

Второй тип балансовых изменений можно записать в виде уравнения: $A = П + X - X$.

Пример. На основании выписки банка с расчетного счета полученный кредит направлен на погашение задолженности поставщикам в сумме 140 000 руб. В балансе

по статье «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» сумма увеличивается, а по статье «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» уменьшается. Соответственно счет «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» увеличивается — кредитуется, а счет «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» — уменьшается — дебетуется. Корреспонденция счетов будет иметь следующий вид:

Дт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» — 140 000 руб.

Кт 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» — 140 000 руб.

Третий тип изменений баланса.

Операции вызывают увеличение статей и в активе, и в пассиве баланса на одну и ту же сумму. Итоги актива и пассива баланса возрастают на одну и ту же сумму, поэтому равенство между активом и пассивом баланса сохраняется. Происходит увеличение хозяйственных средств и источников их образования на одну и ту же сумму. К этому типу можно отнести хозяйственные операции, связанные с поступлением основных средств, материалов от поставщиков и др.

Операции третьего типа приводят к увеличению на одну и ту же сумму одной статьи в активе баланса, а другой статьи — в его пассиве. Валюта баланса увеличивается на эту же сумму, равенство сохраняется.

Этот тип балансовых изменений можно отразить уравнением $A + X = П + X$.

Пример. На основании акцептованных (принятых к оплате) платежных документов поставщиков и приходных ордеров со склада оприходованы материалы на сумму 8000 руб. Статьи актива баланса «Материалы» и пассива баланса «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» — увеличатся. Итог баланса также увеличится на эту сумму. Соответственно корреспонденция счетов (проводка) будет иметь следующий вид:

Дт 10 «Материалы» — 8000 руб.

Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» — 8000 руб.

Четвертый тип изменений баланса.

Операции вызывают уменьшение статей и в активе и пассиве баланса на одну и ту же сумму. Итоги актива и пассива баланса уменьшаются на эту же сумму, но равенство при этом сохраняется.

К четвертому типу относятся операции, связанные с погашением с расчетного счета кредиторской задолженности, оплатой поставщику за поступившие от него товары с расчетного счета, выплатой заработной платы рабочим и служащим из кассы, и др.

Таким образом, операции этого типа приводят к уменьшению статей актива и пассива баланса на одну и ту же сумму. Валюта баланса уменьшается на эту же сумму, равенство сохраняется.

Этот тип балансовых изменений можно отразить уравнением $A - X = П - X$.

Пример. На основании платежных ведомостей и расходного кассового ордера выдана заработная плата работникам в сумме 200 000 руб. Статья актива баланса «Касса» и статья пассива баланса «Расчеты с персоналом по оплате труда» уменьшается. Итог баланса также уменьшится на сумму хозяйственной операции. Корреспонденция счетов (проводка) будет иметь следующий вид:

Дт 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» — 200 000 руб.

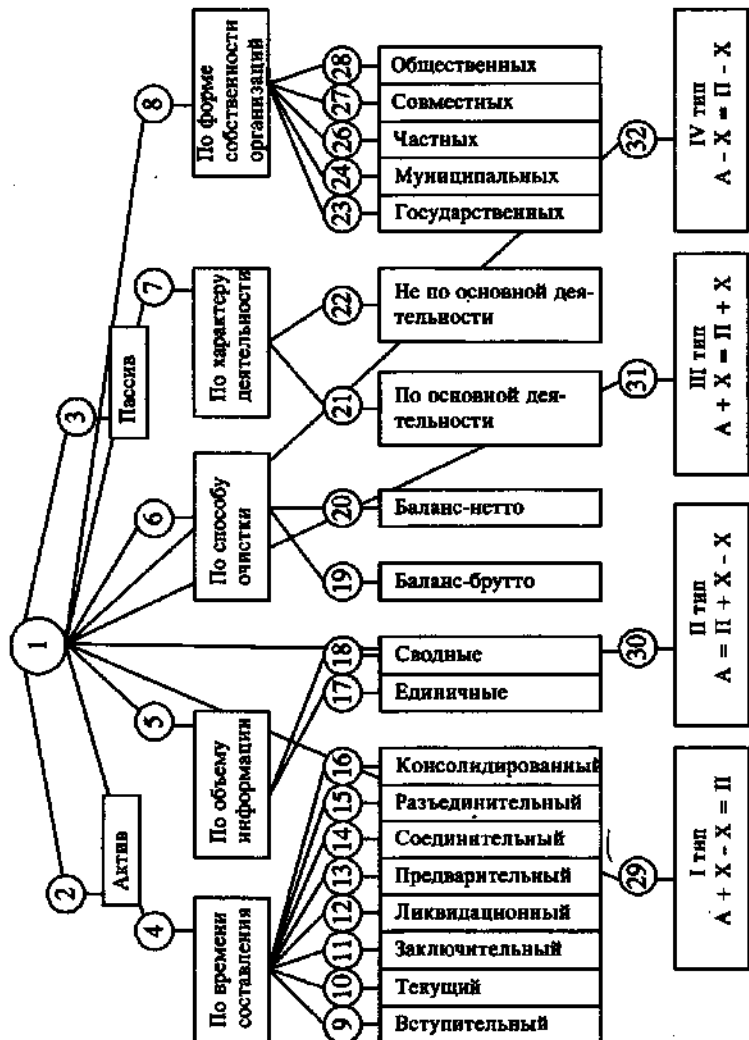
Кт 50 «Касса» — 200 000 руб.

Рассмотрим пример типов изменений в балансе.

Основы бухгалтерского учета

№	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Тип
1	Отражена стоимость компьютера, полученного от поставщика	Вложения во внеоборотные активы	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	50 000	III
2	Учтен налог на добавленную стоимость по полученному компьютеру	Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	9000	III
3	Оплачена поставщику стоимость компьютера с расчетного счета	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	Расчетные счета	59 000	IV
4	Зачтен налог на добавленную стоимость по оприходованному и оплаченному компьютеру	Расчеты по налогам и сборам	Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств	9000	IV
5	Введен в эксплуатацию оприходованный компьютер	Основные средства	Вложения во внеоборотные активы	50 000	I
6	Поступили в кассу с расчетного счета деньги для выдачи заработной платы	Касса	Расчетные счета	200 000	I
7	Выдана заработная плата из кассы	Расчеты с персоналом по оплате труда	Касса	200 000	IV
8	По решению учредителей часть нераспределенной прибыли присоединена к уставному капиталу	Нераспределенная прибыль	Уставный капитал	15 000	II

Логическая структура бухгалтерского баланса



Строение баланса

Классификация балансов

Виды балансов

Типы измененный баланса



Контрольные вопросы

1. Что такое бухгалтерский баланс?
2. Что понимается под активом и пассивом баланса?
3. Что понимается под статьей баланса?
4. Что такое структура баланса?
5. Чем обусловлено равенство итогов актива и пассива?
6. Как подразделяются балансы по времени составления?
7. Как подразделяются балансы по объему информации?
8. Как различают балансы по способу очистки?
9. Как различают балансы по характеру деятельности?
10. Какие существуют балансы по формам собственности?
11. Что такое валюта баланса?
12. Сколько типов изменений существует в балансе?
13. Охарактеризуйте первый тип балансовых изменений.
14. Охарактеризуйте второй тип балансовых изменений.
15. Охарактеризуйте третий тип балансовых изменений.
16. Охарактеризуйте четвертый тип балансовых изменений.



Тест

1. Баланс является документом:
 - а) учетным;
 - б) отчетным;
 - в) прогнозным.
2. Левая часть бухгалтерского баланса называется:
 - а) активом;
 - б) пассивом;
 - в) дебетом;
 - г) кредитом.
3. Итог актива баланса должен:
 - а) быть меньше итога пассива баланса;
 - б) быть больше итога пассива баланса;

- в) равняться итогу пассива баланса;
 - г) не должен равняться итогу пассива баланса.
4. Баланс показывает:
- а) состояние хозяйственных средств и их источников на определенную дату;
 - б) последовательность выполнения хозяйственных операций в течение отчетного периода;
 - в) количественный состав средств организации;
 - г) качественный состав источников средств организации.
5. К внеоборотным активам относятся:
- а) уставный капитал;
 - б) касса;
 - в) расчетные счета;
 - г) нематериальные активы.
6. К оборотным активам относятся:
- а) нераспределенная прибыль;
 - б) производственные запасы;
 - в) основные средства;
 - г) резервный капитал.
7. К источникам собственных средств относятся:
- а) расчеты с персоналом по оплате труда;
 - б) валютные счета;
 - в) сырье и материалы;
 - г) добавочный капитал.
8. К источникам заемных (привлеченных) средств относятся:
- а) расчеты с подотчетными лицами;
 - б) прочие дебиторы;
 - в) расчеты с поставщиками и подрядчиками;
 - г) прибыли и убытки.
9. По времени составления баланс бывает:
- а) вступительный;
 - б) оборотный;

- в) сальдовый;
 - г) сводный.
10. По объему информации балансы подразделяются на:
- а) совместные;
 - б) единичные;
 - в) баланс-нетто;
 - г) соединительные.
11. По способу очистки балансы различают:
- а) баланс по основной деятельности;
 - б) баланс-брутто;
 - в) разъединительный;
 - г) ликвидационный.
12. По характеру деятельности существуют балансы:
- а) текущие;
 - б) консолидированные;
 - в) частных организаций;
 - г) балансы не по основной деятельности.
13. К какому типу балансовых изменений относится хозяйственная операция: «Возвращена в кассу неиспользованная подотчетная сумма — 3000 руб.»?
- а) II тип;
 - б) III тип;
 - в) I тип;
 - г) IV тип.

Ответ на тест

Вопрос	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Ответ	б	а	в	а	г	б	г	в	а	б	б	г	в

Практическая работа № 2

Составить баланс-нетто на 01.02.20 __ г. на основании следующих данных:

№	Наименование средств	Сумма, руб.
1	Основные средства	200 000-00
2	Амортизация основных средств	22 000-00
3	Нераспределенная прибыль	172 000-00
4	Уставный капитал	230 000-00
5	Готовая продукция	192 500-00
6	Незавершенное производство	38 500-00
7	Касса	1000-00
8	Расчетные счета	140 000-00
9	Расчеты с персоналом по оплате труда	45 000-00
10	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	120 000-00
11	Расчеты с разными дебиторами	6000-00
12	Расчеты с разными кредиторами	8000-00
13	Нематериальные активы	43 300-00
14	Амортизация нематериальных активов	1300-00
15	Материалы	54 000-00

Практическая работа № 3

Указать, к какому типу балансовых изменений относятся хозяйственные операции:

1. Перечислено с расчетного счета поставщикам в погашение задолженности — 8000 руб.
2. Сдана на склад готовая продукция — 20 000 руб.
3. Поступило от дебиторов в кассу — 10 000 руб.
4. Получено в кассу с расчетного счета на выплату заработной платы — 42 000 руб.
5. Выдана из кассы заработная плата — 42 000 руб.
6. Поступили от поставщиков материалы, расчеты за которые еще не произведены, — 6000 руб.

7. Оплачено с расчетного счета поставщикам за материалы и товары — 26 000 руб.
8. Часть нераспределенной прибыли по решению учредителей направлена в резервный капитал — 130 000 руб.
9. Возвращен в кассу остаток подотчетной суммы — 200 руб.
10. Оплачена с расчетного счета задолженность перед бюджетом — 3000 руб.
11. Выдана из кассы под отчет сумма — 2000 руб.
12. Погашена с расчетного счета часть краткосрочного кредита — 15 000 руб.

Работу выполнить в виде таблицы следующей формы:

№ операции	Тип балансовых изменений

Практическая работа № 4

I. Составьте баланс организации после каждой хозяйственной операции, приведенной ниже.

1. ООО «Заря» было зарегистрировано 15 января 20 __ г. Учредители ООО «Заря» — 3 физических лица. Первоначальный капитал в сумме 150 000 руб. был внесен учредителями на расчетный счет в банке 16 января. Баланс ООО «Заря» на 16.01.

Актив	Сумма, руб.	Пассив	Сумма, руб.
Баланс		Баланс	

Глава 4. Бухгалтерский баланс

2. Поступили материалы от поставщиков 16 января 20 __ г. на 100 000 руб.

Баланс ООО «Заря» на 17.01.

Актив	Сумма, руб.	Пассив	Сумма, руб.
Баланс		Баланс	

3. Оплачено поставщику с расчетного счета 17 января 20 __ г. 80 000 руб.

Баланс ООО «Заря» на 18.02.

Актив	Сумма, руб.	Пассив	Сумма, руб.
Баланс		Баланс	

II. Указать, к какому типу балансовых изменений относится каждая хозяйственная операция.

Решение практической работы № 2

Баланс на 1.01.

Актив	Сумма, руб.	Пассив	Сумма, руб.
Нематериальные активы	42 000	Уставный капитал	230 000
Основные средства	178 000	Нераспределенная прибыль	172 000
Материалы	54 000	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	120 000
Незавершенное производство	38 500		
Готовая продукция	192 500	Расчеты с персоналом по оплате труда	45 000
Расчеты с разными дебиторами	6000	Расчеты с разными кредиторами	8000
Касса	1000		
Расчетные счета	140 000		
Баланс:	575 000	Баланс:	575 000

Решение практической работы № 3

Номер операции	Тип балансовых изменений
1	IV
2	I
3	I
4	I
5	IV
6	III
7	IV
8	II
9	I
10	IV
11	I
12	IV

Решение практической работы № 4

I. Баланс ООО «Заря» на 16.01.

Актив	Сумма, руб.	Пассив	Сумма, руб.
Расчетные счета	150 000	Уставный капитал	150 000
Баланс:	150 000	Баланс:	150 000

Баланс ООО «Заря» на 17.01.

Актив	Сумма, руб.	Пассив	Сумма, руб.
Расчетные счета	150 000	Уставный капитал	150 000
Сырье и материалы	100 000	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	100 000
Баланс:	250 000	Баланс:	250 000

Баланс ООО «Заря» на 18.01.

Актив	Сумма, руб.	Пассив	Сумма, руб.
Расчетные счета	70 000	Уставный капитал	150 000
Сырье и материалы	100 000	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	20 000
Баланс:	170 000	Баланс:	170 000

- | | | |
|------------------|---|---------|
| II. Операция № 1 | — | III тип |
| Операция № 2 | — | III тип |
| Операция № 3 | — | IV тип |

СИСТЕМА СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ

5.1. Счета бухгалтерского учета как элемент метода бухгалтерского учета

Бухгалтерский баланс обобщенно отражает состав и источники средств организации. В нем показаны результаты хозяйственных процессов, но не сами процессы. Однако для управления и контроля необходима информация не только о состоянии хозяйственных средств и источников их образования на определенную дату, но и об их движении, о самих хозяйственных процессах.

Контроль за движением хозяйственных средств и источников ведут при помощи одного из элементов метода бухгалтерского учета — *счетов бухгалтерского учета*.

Счета бухгалтерского учета — способ группировки и текущего отражения и контроля за состоянием и движением хозяйственных средств и источников их формирования, а также хозяйственных процессов и результатов хозяйственной деятельности.

В учебных целях счет изображают в форме таблицы в две колонки «Дебет» и «Кредит» (от лат. *debet* — должен, *credit* — верит).

Счет (наименование объекта учета)

Дебет (Дт)	Кредит (Кт)

В соответствии с делением бухгалтерского баланса на актив и пассив различают активные и пассивные счета бухгалтерского учета.

Активные счета — это счета, предназначенные для учета состояния и движения хозяйственных средств (счета «Нематериальные активы», «Материалы», «Валютные счета» и др.).

Пассивные счета — это счета для учета состояния и движения источников хозяйственных средств (счета «Резервный капитал», «Добавочный капитал» и др.).

Запись на счетах начинают с указания начального остатка (сальдо) (от итал. *saldo* — расчет) хозяйственных средств или их источников. При этом в активных счетах начальный остаток отражается по дебету, а в пассивных — по кредиту счета.

Затем на счетах отражают суммы операции, вызывающие изменения начальных остатков. Суммы, увеличивающие начальный остаток, записываются на стороне остатка, а суммы, уменьшающие начальный остаток, — на противоположной стороне. Следовательно, в активных счетах увеличение будет отражаться по дебету счета, а уменьшение по кредиту счета, в пассивных, наоборот, увеличение — по кредиту счета, уменьшение — по дебету. Если сложить суммы всех операций, записанные на сторонах счета, то получаются обороты счета. Итоговая сумма, записанная по дебету счета, называется *дебетовым оборотом*, а по кредиту — *кредитовым*. При подсчете оборотов начальное сальдо не учитывается.

Конечное сальдо по счету определяют, прибавляя к начальному сальдо оборот той же стороны счета и вычитая из полученного итога оборот противоположной сто-

роны. Конечный остаток записывают на той же стороне, где и начальный. Следовательно, для установления конечного сальдо в активных счетах к начальному сальдо прибавляют оборот по дебету и вычитают оборот по кредиту. Новый остаток (сальдо) записывают по дебету счета.

В пассивных счетах для определения конечного сальдо к начальному остатку (сальдо) прибавляют оборот по кредиту и вычитают оборот по дебету. Новый остаток (сальдо) выделяют по кредиту счета. Если первоначального сальдо не было, то на конец отчетного периода его находят, вычитая из большего оборота меньший, и записывают на той стороне счета, на которой отражена сумма большего оборота.

Схема строения активного счета

Дт	Кт
Остаток хозяйственных средств на начало периода	
Увеличение средств (+)	Уменьшение средств (-)
Остаток хозяйственных средств на конец периода	

Например, на начало месяца на счете 50 «Касса» числится 2000 руб., в течение месяца в кассу поступило 35 000 руб. от покупателей. Сдали в банк на расчетный счет 36 000 руб. Рассчитать конечное сальдо, выделив обороты на счете 50 «Касса».

50 «Касса»	
Дт	Кт
Сальдо начальное 2000	
1) 35 000	2) 26 000
Оборот 35 000	Оборот 36 000
Сальдо конечное 1000	

Схема строения пассивного счета

Дт	Кт
	Остаток источника хозяйственных средств на начало периода
Уменьшение источника (-)	Увеличение источника (+)
	Остаток источника хозяйственных средств на конец периода

Например, на начало месяца задолженность перед поставщиками на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» составила 84 000 руб., в течение месяца она уменьшилась на 40 000 руб. путем перечисления с расчетного счета указанной суммы. Рассчитать конечное сальдо, выделив обороты на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Дт	Кт
	Сальдо начальное 84 000
1) 40 000	
Оборот 40 000	Оборот —
	Сальдо конечное 44 000

Помимо счетов для учета хозяйственных средств (активных) и их источников (пассивных) в бухгалтерском учете существуют счета, на которых одновременно отражаются и хозяйственные средства, и их источники — активно-пассивные счета.

К активно-пассивным счетам относится счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Сальдо по дебету этого счета означает дебиторскую задолженность, а сальдо по кредиту — кредиторскую. Расчеты с дебиторами и кредиторами объединяют на одном счете, чтобы

не открывать разных счетов для организаций, которые в разное время могут быть и дебиторами, и кредиторами.

В данном активно-пассивном счете записи по дебету могут иметь разное значение: либо увеличение дебиторской задолженности, либо уменьшение кредиторской. Разное значение имеет и запись по кредиту счета: либо увеличение кредиторской, либо уменьшение дебиторской задолженности.

Аналитический учет дает информацию о состоянии расчетов с каждым дебитором и кредитором отдельно.

Схема строения активно-пассивного счета

Дт	Кт
Остаток хозяйственных средств на начало периода	Остаток источника хозяйственных средств на начало периода
Увеличение средств (+)	Уменьшение средств (-)
Уменьшение источника (-)	Увеличение источника (+)
Остаток хозяйственных средств на конец периода	Остаток источника хозяйственных средств на конец периода

Счета открывают на каждый экономически однородный вид хозяйственных средств и их источников и процессов в соответствии с классификацией объектов учета (счета 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 01 «Основные средства», «Уставный капитал» и др.).

Пример.

Баланс на 1.03.20... г.

Актив	Сумма, руб.	Пассив	Сумма, руб.
Основные средства	300 000	Уставный капитал	400 000
Расчетные счета	100 000		
Баланс	400 000	Баланс	400 000

Откроем к данному балансу счета и запишем начальное сальдо.

01 «Основные средства»

Дт	Кт
<u>Сальдо на</u> 01.03. — 300 000	

51 «Расчетные счета»

Дт	Кт
<u>Сальдо на</u> 01.03 — 100 000	

80 «Уставный капитал»

Дт	Кт
	<u>Сальдо на</u> 01.03 — 400 000

Отраженная на счетах информация о производственных запасах (материалах, топливе, запасных частях и т.д.) позволит своевременно принять решение об их пополнении, избежать негативных последствий их нехватки. На основании данных счетов, где отражаются обязательства организации перед поставщиками, бюджетом по платежам, другими лицами, принимаются управленческие решения по своевременному погашению задолженности.

5.2. Двойная запись хозяйственных операций на счетах

Хозяйственные операции отражаются на счетах бухгалтерского учета по правилу двойной записи.

Двойной записью называется взаимосвязанное отражение изменений объектов бухгалтерского учета в дебете и кредите счетов в одной и той же сумме.

Двойная запись имеет контрольное значение. Сумма дебетовых оборотов по всем синтетическим счетам за отчетный месяц должна быть равна сумме кредитовых оборотов. Отсутствие равенства свидетельствует об ошибке, допущенной при отражении операций на синтетических счетах. Операции записываются на счетах по данным первичных документов и со ссылкой на них.

Чтобы отразить каждую операцию на счетах бухгалтерского учета, надо сделать записи в двух счетах.

Пример.

1. Получили материалы на 40 000 руб. от поставщика по акцептованному, но еще не оплаченному счету — платежному требованию. Это означает, что увеличился запас материалов, с одной стороны, и увеличилась задолженность поставщику, с другой, на 40 000 руб.
2. Оплатили с расчетного счета платежное требование поставщика 40 000 руб., что обуславливает уменьшение денежных средств на расчетном счете и уменьшение задолженности поставщикам на 40 000 руб.

Чтобы отразить эти две операции на счетах бухгалтерского учета, надо сделать записи в счетах. Запишем в счетах первую из вышеуказанных операций — получение от поставщика материалов по акцептованному счету платежного требования-поручения на сумму 40 000 руб. Эта операция затрагивает два объекта учета и, следовательно, должна быть записана на двух счетах: 10 «Материалы» и 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Первый является счетом хозяйственных средств — *активным*, следовательно, *увеличение* надо записать в *дебет*; второй — счетом источника средств, т.е. *пассивным*, значит, *увеличение* надо записать *по кредиту*.

По операции № 2 оплата платежного требования поставщика с расчетного счета должна быть записана на двух

счетах: 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и 51 «Расчетные счета». Первый из этих счетов является счетом источника хозяйственных средств, т.е. *пассивным*, значит, *уменьшение* надо записать по *дебету*; второй — счетом хозяйственных средств — *активным*, следовательно, *уменьшение* надо записать по *кредиту*.

В системе счетов это будет выглядеть так:

«Расчетные счета»		«Расчеты с поставщиками и подрядчиками»		«Материалы»	
Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт
	2) 40 000 ←		→ 2) 40 000		1) 40 000 ← → 40 000

Операции отражены на счетах способом двойной записи, т.е. одновременной записи одной и той же суммы в дебете одного счета и кредите другого. В бухгалтерском учете кроме двойной записи существует и *одинарная (простая) запись* (только по дебету или только по кредиту), отражающаяся на забалансовых счетах и учитывающаяся за балансом.

Пример.

Организация-покупатель получила от поставщиков товарно-материальные ценности на 20 000 руб., по которым на законных основаниях отказалась от оплаты.

Дт 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение», — 20 000 руб.

Кт

При возврате поставщику;

Дт

Кт 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение», — 20 000 руб.

5.3. Корреспонденция счетов

Запись на счетах бухгалтерского учета производят на основании документов, поэтому все принятые бухгалтерией документы подвергают бухгалтерской обработке. Один из ее этапов — запись корреспондирующих счетов по каждой операции, отраженной в документе.

Взаимосвязь, возникающая между счетами при отражении хозяйственной операции, называется *корреспонденцией счетов*, а сами счета — *корреспондирующими*.

Пример.

На основании составленного авансового отчета в кассу организации возвращена подотчетным лицом неиспользованная сумма 500 руб.

Дт 50 «Касса» — 500 руб.

Кт 71 «Расчеты с подотчетными лицами» — 500 руб.

В данной операции счета «Касса» и «Расчеты с подотчетными лицами» являются корреспондирующими.

Бывают случаи, когда счета не могут корреспондировать друг с другом в силу экономической неоднородности, например, счет 10 «Материалы» со счетом 62 «Резервный капитал».

5.4. Бухгалтерские проводки

Бухгалтерская проводка — запись, указывающая наименование дебетуемого и кредитуемого счетов и сумму отраженной хозяйственной операции. Бухгалтерские проводки бывают *простые и сложные*.

Простая бухгалтерская проводка — запись хозяйственной операции по дебету одного и кредиту другого счета. *Сложная бухгалтерская проводка* — запись по дебету нескольких счетов и кредиту одного счета или по дебету одного счета и кредиту нескольких счетов. Однако суммы по дебету и кредиту должны быть равны.

Пример.

1. Выдана из кассы заработная плата работникам организации 470 000 руб.

Составляем простую бухгалтерскую проводку:

Дт 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» —
470 000 руб.

Кт 50 «Касса» — 470 000 руб.

2. Выдана из кассы заработная плата работникам организации 470 000 руб. и деньги в подотчет на командировку 30 000 руб.

Сложная проводка:

Дт 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» —
470 000 руб.

Дт 71 «Расчеты с подотчетными лицами» — 30 000 руб.

Кт 50 «Касса» — 500 000 руб.

Сложную проводку можно выразить двумя простыми проводками:

Дт 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» —
470 000 руб.

Кт 50 «Касса» — 470 000 руб.

Дт 71 «Расчеты с подотчетными лицами» — 30 000 руб.

Кт 50 «Касса» — 30 000 руб.

5.5. Счета синтетического и аналитического учета, их назначение и взаимосвязь

Рассмотренные счета бухгалтерского учета, как правило, соответствовали статьям баланса. На них отражались обобщенные данные о хозяйственных средствах, их источниках и процессах. Счета, на которых хозяйственные средства, их источники и процессы отражаются в обобщенном виде, называются *синтетическими* (от греч. *synthesis* — соединение, сочетание) («Основные средства», «Материалы», «Уставный капитал» и т.д.).

Учет, осуществляемый на синтетических счетах, называется *синтетическим*. Он ведется только в денежном выражении.

Для оперативного руководства хозяйственной деятельностью, а также контроля за сохранностью собственности обобщающих данных, получаемых с помощью синтетического учета, недостаточно. Например, кроме данных об общей сумме основных средств необходимо иметь сведения о конкретных видах основных средств (здания, оборудование, машины и т.п.).

Помимо данных об общей сумме задолженности перед рабочими и служащими нужны данные о задолженности перед каждым работником отдельно. Для получения детальных, подробных данных об объектах бухгалтерского учета применяют аналитические счета. Счета, на которых отражаются детальные данные по каждому отдельному виду хозяйственных средств, их источников и процессов, называются *аналитическими* (от греч. *analysis* — разложение, расчленение, разбор). Учет, осуществляемый на аналитических счетах, называется *аналитическим*.

Аналитические счета открывают в дополнение к синтетическим с целью их детализации и получения частных показателей по каждому виду хозяйственных средств, их источников и процессов отдельно. Между синтетическими и аналитическими счетами существует прямая связь, которая проявляется в следующем. Остатки и обороты синтетического счета должны быть равны остаткам и оборотам всех аналитических счетов, открытых в дополнение своего синтетического счета. Каждую хозяйственную операцию, записанную по дебету или по кредиту синтетического счета, отражают в той же сумме соответственно на дебете или кредите нескольких аналитических счетов, открытых в дополнение своего синтетического счета.

Не все синтетические счета требуют ведения аналитического учета. Счета, не требующие такого учета, называются *простыми* (50 «Касса», 57 «Переводы в пути» и др.), счета, которые требуют аналитического учета, — *сложными* (71 «Расчеты с подотчетными лицами»,

01 «Основные средства» и др.). Некоторые сложные синтетические счета непосредственно связаны с аналитическими счетами, без каких-либо промежуточных групп. Например, в дополнение синтетического счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами» открывают аналитические счета на каждое подотчетное лицо (фамилию).

Однако такое простое построение не всегда обеспечивает получение необходимых показателей. Некоторые синтетические счета состоят из групп аналитических счетов. Первые группы счетов аналитического учета называются *субсчетами*. Субсчет — промежуточное звено между синтетическими и аналитическими счетами. Каждый субсчет объединяет несколько аналитических счетов, но сами они в свою очередь объединяются одним синтетическим счетом. Иногда субсчета называют счетами второго порядка, в то время как синтетические счета — счетами первого порядка.

Связь между синтетическим счетом, его субсчетами и аналитическими счетами можно определить на примере счета 10 «Материалы». В дополнение к нему открывают субсчета:

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. «Спецоснастка и спецодежда на складе».
11. «Спецоснастка и спецодежда в эксплуатации».

В свою очередь в дополнение к каждому субсчету открывают аналитические счета на каждый конкретный вид материалов (дизельное топливо, бензин, керосин и т.д.).

I. Синтетический счет 1-го порядка

Счет 10 «Материалы»

Дт	Кт
Сальдо на 1.01 — 54 000	
1) 20 000	2) 17 500
4) 45 000	3) 4000
Оборот 65 000	Оборот 21 500
Сальдо на 1.02 — 97 500	

II. Субсчета — счета 2-го порядка

Счет 10-2 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали»

Счет 10-1 «Сырье и материалы»

Дт	Кт	Дт	Кт
Сальдо на 1.01 — 20 000		Сальдо на 1.01 — 1 500	
1) 5000	2) 4000	4) 5000	2) 500
4) 10 000			3) 500
Оборот 15 000	Оборот 4000	Оборот 5000	Оборот 1000
Сальдо на 1.03 — 31 000		Сальдо на 1.02 — 5500	

Счет 10-3 «Топливо»

Счет 10-4 «Тара и тарные материалы»

Дт	Кт	Дт	Кт
Сальдо на 1.01 — 15 000		Сальдо на 1.01 — 500	
1) 7000	2) 5000	4) 1000	3) 500
4) 10 000	3) 1500	4) 1000	3) 500
Оборот 17 000	Оборот 6500	Оборот 1000	Оборот 500
Сальдо на 1.02 — 25 500		Сальдо на 1.02 — 1000	

Глава 5. Система счетов бухгалтерского учета

Счет 10-5 «Запасные части»

Дт	Кт
Сальдо на 1.01 — 3000	
1) 1000	3) 500
4) 1000	
Оборот — 2000	Оборот 500
Сальдо на 1.02 — 4 500	

Счет 10-6 «Прочие материалы»

Дт	Кт
Сальдо на 1.01 — 10 000	
4) 3000	2) 2000
3) 1000	
Оборот 3000	Оборот 3000
Сальдо на 1.02 — 10 000	

Счет 10-7 «Материалы, переданные в переработку на сторону»

Дт	Кт
Сальдо на 1.01 —	
Оборот —	Оборот —
Сальдо на 1.03. —	

Счет 10-8 «Строительные материалы»

Дт	Кт
Сальдо на 1.01 — 3000	
1) 6000	2) 5000
4) 12 000	
Оборот — 18 000	Оборот — 5000
Сальдо на 1.03. — 16 000	

Счет 10-9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности»

Дт	Кт
Сальдо на 1.01—1000	
1) 1000	2) 1000
4) 3000	
Оборот — 4000	Оборот 1000
Сальдо на 1.02 — 4000	

III. К субсчету «Топливо» — счета 3-го порядка

<i>Счет «Бензин»</i>		<i>Счет «Дизельное топливо»</i>	
Дт	Кт	Дт	Кт
Сальдо на 1.01 — 8000		Сальдо на 1.01 — 5000	
1) 2500	2) 3000	1) 3500	2) 2000
4) 5000	3) 1000	4) 3500	
Оборот 7500	Оборот 4000	Оборот 7000	Оборот 2000
Сальдо на 1.02 — 11 500		Сальдо на 1.02 — 10 000	

<i>Счет «Керосин»</i>	
Дт	Кт
Сальдо на 1.01 — 2000	
1) 1000	3) 500
4) 1500	
Оборот — 2500	Оборот — 500
Сальдо на 1.02 — 4000	

5.6. Оборотные ведомости по синтетическим и аналитическим счетам

Для удобства контроля за счетами и составления баланса и отчетности в бухгалтерском учете применяются оборотные ведомости.

Оборотная ведомость является способом обобщения показателей счетов — она регистрирует обороты и остатки по всем хозяйственным средствам и их источникам. Существует два вида оборотных ведомостей: по синтетическим счетам и по аналитическим счетам.

Оборотная ведомость по синтетическим счетам составляется на основании синтетических счетов за месяц.

В нее записывают наименование счетов, остатки на начало месяца, обороты за месяц и остатки на конец месяца. В графах «Остаток на начало месяца» и «Остаток на конец месяца» по активным счетам сумма указывается по дебету, по пассивным — по кредиту, по активно-пассивным — и по дебету и по кредиту одновременно.

Обороты за месяц (суммы всех операций отдельно по дебету и по кредиту счетов) заносятся в колонки и по дебету и по кредиту. После составления оборотной ведомости подсчитываются итоги по каждой колонке. Главная особенность правильно составленной оборотной ведомости — три пары равных итогов:

1. Итог начальных остатков по дебету должен быть равен итогу начальных остатков по кредиту (как актив баланса равен его пассиву).
2. Итог оборотов по дебету равен итогу оборотов по кредиту — по принципу двойной записи операций на счетах бухгалтерского учета.
3. Итог конечных остатков по дебету равен итогу конечных остатков по кредиту, как актива и пассива баланса.

Если такого равенства нет, значит, допущены ошибки, которые необходимо исправить.

Бывают случаи, когда могут быть допущены ошибки даже при наличии трех пар равенств:

1. Операция отражена в правильной корреспонденции счетов, но в меньшей или большей сумме.
2. Сумма операции одинакова, но корреспонденция счетов указана неправильно.

Поэтому необходимо в первую очередь проверить записи тех счетов, по которым ведется аналитический учет и составляется оборотная ведомость.

Оборотная ведомость по аналитическим счетам составляется по тому же принципу, что и оборотная ведомость по синтетическим счетам, но по каждой группе аналитических счетов, открытых к одному синтетическому счету.

Оборотная ведомость по синтетическим счетам

№ сче-та	Наименование счета	Остаток на начало месяца		Обороты за месяц		Остаток на конец месяца	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1	Основные средства	40 000	—	—	—	40 000	
2	Готовая продукция	79 300	—	154 600	118 800	115 100	—
3	Касса	50	—	1000	950	100	—
4	Расчетные счета	3000	—	—	1000	2000	—
5	Уставный капитал	—	56 650	—	—	—	56 650
6	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	—	4000	—	3000	—	7000
7	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	—	62 000	3000	37 300	—	96 300
8	Расчеты с персоналом по оплате труда	—	1500	950	—	—	550
9	Расчеты с подотчетными лицами	1800	—	5500	4000	3300	—
	Итого:	124 150	124 150	165 050	165 050	160 500	160 500

Оборотная ведомость по аналитическим счетам к счету 43 «Готовая продукция»

№ п/п	Наименование аналитического счета	Цена, руб., коп.	Сальдо на начало месяца		Обороты за месяц				Сальдо на конец месяца	
			Количество, кг	Сумма, руб., коп.	Приход		Расход		Количество, кг	Сумма, руб., коп.
					Количество, кг	Сумма, руб., коп.	Количество, кг	Сумма, руб., коп.		
1	Мука, 1-й сорт	25-00	500	12 500	2500	12 500	800	2000	2200	55 000
2	Крупа манная	17-00	800	13 600	1300	22 100	1200	20 400	900	15 300
3	Мука, высший сорт	28-00	1900	53 200	2500	70 000	2800	78 400	1600	44 800
	Итого по счету:			79 300		154 600		118 800		115 100

При этом ведутся два вида учета ценностей по счетам — суммовая (в денежной форме) и количественно-суммовая (в натуральных и денежных показателях). Первая используется при расчетах с поставщиками, дебиторами, кредиторами, подотчетными лицами и т.п., а вторая — при учете материальных ценностей на складах и в производстве.

Итог по аналитической группе одного синтетического счета должен соответствовать строке этого синтетического счета в оборотной ведомости. Оборотная ведомость имеет удобную организацию учета информации по счетам, поэтому из нее легко переносить уже проверенные данные в месячный или квартальный баланс.

**Оборотная ведомость по аналитическим счетам
(к счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»)**

№ п/п	Наименование счета (поставщика)	Остаток на начало месяца		Обороты за месяц		Остаток на конец месяца	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1	ООО «Уют»		10 000	1000	23 000		32 000
2	ООО «Заря»		20 000	1000	7000		26 000
3	ООО «Рассвет»		32 000	1000	7300		38 300
	Итого:		62 000	3000	37 300	—	96 300

5.7. Классификация счетов бухгалтерского учета

В бухгалтерском учете применяется большое количество разнообразных счетов. Для правильного применения счетов необходима их классификация.

Классификация счетов бухгалтерского учета — это группировка их по экономически однородным объектам учета, целям и способам отражения этих объектов на счетах.

Классификация необходима для группировки счетов по наиболее существенным признакам: по экономическому содержанию; по назначению и структуре.

Бухгалтерские счета по экономическому содержанию делятся на три группы:

- счета для учета хозяйственных средств;
- счета для учета источников хозяйственных средств;
- счета для учета хозяйственных процессов.

Счета для учета *хозяйственных средств* в свою очередь подразделяются на три подгруппы:

- счета для учета основных средств;
- счета для учета нематериальных активов;
- счета для учета оборотных средств.

К этим счетам относятся: 01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы», 10 «Материалы», 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» и др.

Счета для учета *источников хозяйственных средств* подразделяются на две подгруппы:

- счета для учета источников собственных средств;
- счета для учета источников привлеченных (заемных) средств.

К этим счетам относятся: 80 «Уставный капитал», 82 «Резервный капитал», 83 «Добавочный капитал», 84 «Нераспределенная прибыль» и др.

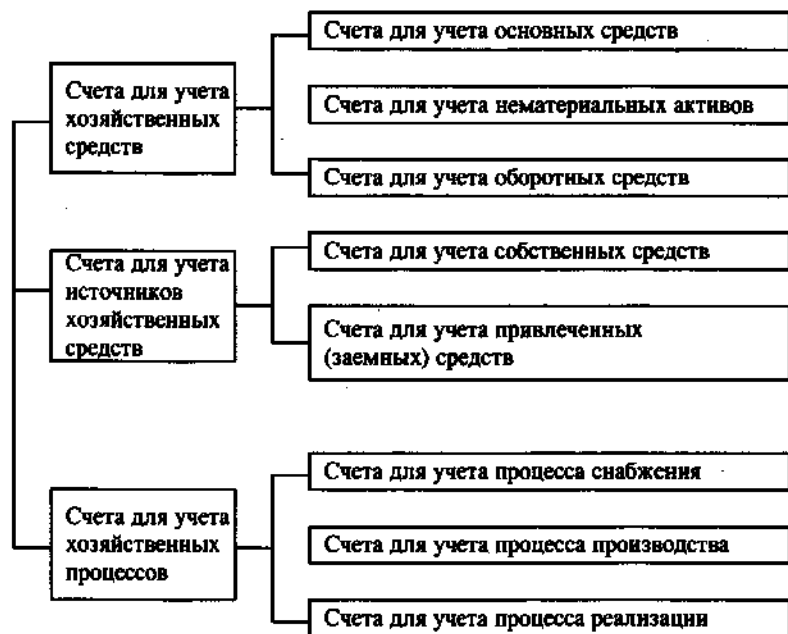
66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» и др.

Счета для учета хозяйственных процессов делятся на три подгруппы:

- счета для учета процесса снабжения;
- счета для учета процесса производства;
- счета для учета процесса реализации.

К этим счетам относятся: 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 90 «Продажи» и др.

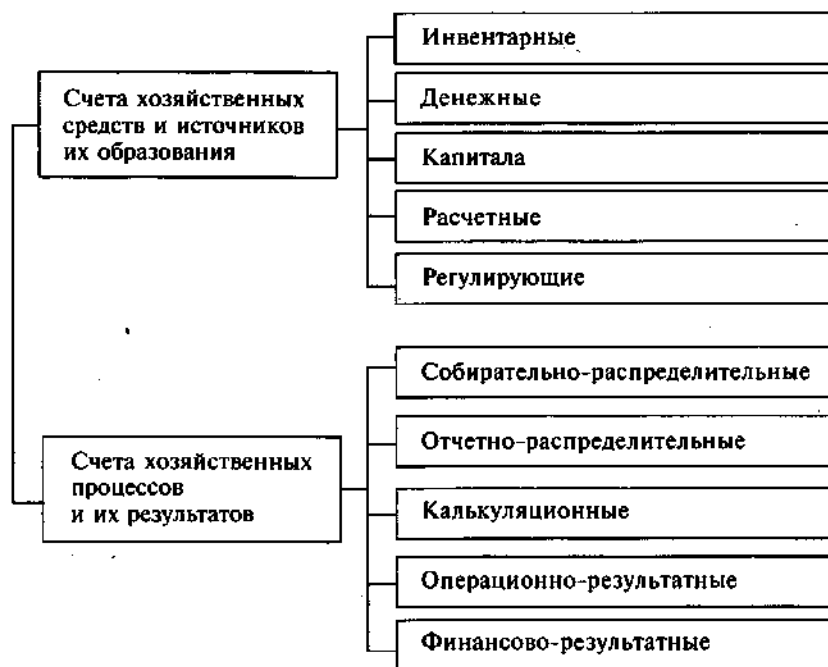
Классификация счетов по экономическому содержанию



Классификация счетов по назначению и структуре демонстрирует строение счетов, то, какие показатели хозяйственной деятельности организации отражаются на счетах.

Основные счета предназначены для учета хозяйственных средств и их источников.

Классификация счетов по назначению и структуре



Счета хозяйственных средств и источники их образования. Счета этой группы учитывают отдельные виды хозяйственных средств и источников их образования, отражая их движение и остатки. Каждый счет отражает изменения одного вида средств, происходящие в результате разных хозяйственных операций.

Группа *инвентарных*, или *имущественных*, счетов охватывает счета, предназначенные для учета и контроля наличия и движения хозяйственных средств, выраженных в форме определенных материальных предметов или ценностей.

Строение инвентарных счетов характеризуется следующими чертами:

- 1) все инвентарные счета являются активными;
- 2) записи по дебету этих счетов означают увеличение, а по кредиту — уменьшение учитываемых средств;

- 3) остаток может быть только дебетовым, показывающим наличие средств;
- 4) в аналитическом учете записи по большинству инвентарных счетов ведутся не только в денежном, но и в натуральном выражении (мерой, весом и т.п.).

Схема инвентарных счетов

Дт	Кт
<p><i>Начальный остаток</i> — наличие материальных средств</p> <p><i>Оборот</i> — поступление (приход) этих средств — увеличение (+)</p> <p><i>Конечный остаток</i> — подобен начальному</p>	<p><i>Оборот</i> — выбытие (расход) материальных средств — уменьшение (-)</p>

К инвентарным относятся счета:

- 01 «Основные средства»;
- 04 «Нематериальные активы»;
- 10 «Материалы»;
- 41 «Товары»;
- 43 «Готовая продукция»;
- 45 «Товары отгруженные».

Денежные счета предназначены для учета и контроля денежных средств предприятия.

Строение денежных счетов сходно со строением инвентарных и характеризуется следующими чертами:

- 1) все денежные счета являются активными;
- 2) записи по дебету означают увеличение (приход) денежных средств, а по кредиту — уменьшение (расход) их;
- 3) остаток может быть только дебетовым, означающим наличие денежных средств;
- 4) в аналитическом учете денежные счета в отличие от инвентарных ведутся только в денежном выражении.

К денежным относятся счета:

- 50 «Касса»;
- 51 «Расчетные счета»;

- 52 «Валютные счета»;
- 55 «Специальные счета в банках»;
- 57 «Переводы в пути».

Схема денежного счета

Дт	Кт
Оборот — уменьшение капитала	Сальдо — сумма капитала на начало месяца Оборот — увеличение капитала Сальдо — сумма капитала на конец месяца

Счета капитала (фондовые счета) — это счета, на которых учитываются источники образования собственных средств в виде капитала. Эти счета пассивные: 80 «Уставный капитал», 82 «Резервный капитал», 83 «Добавочный капитал»

Характерные черты строения счетов капитала:

- 1) все счета капитала пассивные;
- 2) записи по кредиту означают образование и увеличение капитала, а по дебету — уменьшение, использование;
- 3) остаток может быть только кредитовым, означающим наличие капитала

Схема пассивного счета капитала

Дт	Кт
Оборот — уменьшение капитала	Сальдо — сумма капитала на начало месяца Оборот — увеличение капитала Сальдо — сумма капитала на конец месяца

Расчетные счета предназначены для учета и контроля хозяйственно-правовых взаимоотношений между данным предприятием и другими предприятиями или

лицами. К этой группе относятся не только расчетные счета в узком смысле этого слова (дебиторов, кредиторов), но также и все те счета, на которых учитывается задолженность данного предприятия другим предприятиям или других предприятий данному по операциям специального характера, как, например, по ссудам, по платежам в бюджет и т.п.

Расчетные счета делятся на активные, пассивные и активно-пассивные.

Активные расчетные счета служат для учета дебиторской задолженности, например, счета:

62 «Расчеты с покупателями и заказчиками;

73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба»;

76-2 «Расчеты по претензиям».

Строение этих счетов характеризуется следующими чертами:

- 1) записи по дебету активных расчетных счетов означают первоначальное образование и дальнейшее увеличение дебиторской задолженности, а по кредиту — уменьшение ее;
- 2) остаток может быть только дебетовым, означающим наличие непогашенной дебиторской задолженности.

Схема основного расчетного активного счета

Дт	Кт
	Сальдо — сумма дебиторской задолженности на начало месяца
Оборот — уменьшение дебиторской задолженности	Оборот — увеличение дебиторской задолженности
	Сальдо — сумма дебиторской задолженности на конец месяца

Назначение *пассивных расчетных счетов* — учет кредиторской задолженности.

К ним относятся счета:

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».

Характерные черты строения этих счетов:

- 1) записи по кредиту пассивных счетов означают первоначальное образование и дальнейшее увеличение кредиторской задолженности, а по дебету — уменьшение (погашение) ее;
- 2) остаток может быть только кредитовым, означающим наличие непогашенной кредиторской задолженности.

Схема основного расчетного пассивного счета

Дт	Кт
Оборот — уменьшение кредиторской задолженности	Сальдо — сумма кредиторской задолженности на начало месяца Оборот — увеличение кредиторской задолженности Сальдо — сумма кредиторской задолженности на конец месяца

К *активно-пассивным расчетным счетам* относятся счета, предназначенные для учета и контроля так называемых *взаимных расчетов* между двумя организациями или лицами. Взаимные расчеты имеют место обычно между предприятием и вышестоящей организацией (трестом, объединением, министерством), которой оно подчинено.

Взаимные расчеты ведутся по операциям, в результате которых возникает то дебиторская, то кредиторская

задолженность. Так, при взаимных расчетах по одним операциям (предоставление предприятию оборотных средств, оказание временной финансовой помощи и т.п.) возникает задолженность предприятия вышестоящей организации. По другим операциям (изъятие из предприятия части оборотных средств, прибылей и т.п.), наоборот, образуется задолженность вышестоящей организации предприятию.

В результате зачета сумм взаимной задолженности конечный остаток задолженности может оказаться либо в пользу вышестоящей организации (остаток кредита — кредиторская задолженность), либо в пользу предприятия (остаток дебета — дебиторская задолженность).

Отсюда вытекает, что счета, на которых учитываются взаимные расчеты, являются *активно-пассивными расчетными счетами*, так как они могут быть попеременно, в зависимости от характера остатка на данный момент, то активными, то пассивными.

Характерные черты строения этих счетов:

- 1) начальный остаток в активно-пассивных счетах по взаимным расчетам может быть либо дебетовым, либо кредитовым;
- 2) при дебетовом начальном остатке записи по дебету означают увеличение, а по кредиту — уменьшение дебиторской задолженности. При кредитовом, наоборот, записи по дебету означают уменьшение, а по кредиту — увеличение кредиторской задолженности;
- 3) конечный остаток также может оказаться либо дебетовым, либо кредитовым;
- 4) в зависимости от характера остатка активно-пассивные счета по взаимным расчетам показываются в балансе в активе (при дебетовом остатке) или в пассиве (при кредитовом остатке).

Схема основного расчетного активно-пассивного счета

Дт	Кт
Сальдо — сумма дебиторской задолженности на начало месяца	Сальдо — сумма кредиторской задолженности на начало месяца
Оборот — увеличение дебиторской и уменьшение кредиторской задолженности	Оборот — увеличение кредиторской и уменьшение дебиторской задолженности
Сальдо — сумма дебиторской задолженности на конец месяца	Сальдо — сумма кредиторской задолженности на конец месяца

К активно-пассивным относятся счета:

71 — «Расчеты с подотчетными лицами»;

75 — «Расчеты с учредителями»;

76 — «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

К активно-пассивным счетам относятся такие синтетические расчетные счета, у которых часть аналитических счетов активная, а часть — пассивная.

Примером может служить счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Счет этот, как показывает само название, объединяет две противоположные по своему значению группы аналитических расчетных счетов — разных дебиторов и разных кредиторов.

Счета разных дебиторов по своему строению относятся к рассмотренной выше группе активных расчетных счетов и имеют дебетовый остаток. *Счета разных кредиторов* принадлежат к группе пассивных расчетных счетов и имеют кредитовый остаток. Поэтому объединяющий их синтетический счет «Расчетов с разными дебиторами и кредиторами» имеет одновременно два остатка — дебетовый и кредитовый.

Пример.

Синтетический активно-пассивный счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

Дебет		Кредит	
Остаток 20 000		Остаток 50 000	
Аналитические счета			
Д	Активные счета разных дебиторов	К	Пассивные счета разных кредиторов
Остаток 20 000		Остаток 50 000	

Двойной остаток (дебетовый и кредитовый) называется *развернутым остатком*, или *развернутым сальдо*.

Если вычесть меньший остаток из большего, получим *свернутый остаток* (*свернутое сальдо*). Однако такой свернутый остаток дает искаженное представление о действительных расчетных отношениях предприятия и пользоваться им нельзя. В нашем примере свернутый остаток будет кредитовый в сумме 30 000 руб. (50 000 – 20 000). Он приуменьшает кредиторскую задолженность и вовсе скрывает дебиторскую задолженность.

Поэтому в балансе синтетический активно-пассивный счет «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» показывается в развернутом виде одновременно в активе и в пассиве.

Баланс	
Актив	Пассив
Разные дебиторы 20 000 —	Разные кредиторы 50 000 —

Схема синтетических активно-пассивных счетов по расчетам с дебиторами и кредиторами

Дебет	Кредит
<i>Начальный остаток</i> — наличие дебиторской задолженности	<i>Начальный остаток</i> — наличие кредиторской задолженности
<i>Оборот</i> — увеличение дебиторской или уменьшение кредиторской задолженности	<i>Оборот</i> — увеличение кредиторской или уменьшение дебиторской задолженности
<i>Конечный остаток</i> подобен начальному	<i>Конечный остаток</i> подобен начальному

Регулирующие счета уточняют оценку некоторых основных счетов. К ним относятся: 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов», 42 «Торговая наценка» и др. Например, нематериальные активы учитываются на счете 04 «Нематериальные активы» по первоначальной стоимости. В процессе эксплуатации начисляется амортизация, которая учитывается на счете 05 «Амортизация нематериальных активов». Чтобы определить остаточную стоимость нематериальных активов, надо из первоначальной стоимости вычесть амортизацию.

Пример.

04 «Нематериальные активы»		05 «Амортизация нематериальных активов»	
Дт	Кт	Дт	Кт
Сальдо 40 000			Сальдо 30 000

Остаточная стоимость нематериальных активов $40\ 000 - 30\ 000 = 10\ 000$ руб. отражается в балансе.

Счета хозяйственных процессов и их результатов. Счета этой группы служат для учета отдельных видов операций по разным хозяйственным процессам. Эти счета отражают качественные изменения средств — т.е. преобразование средств под влиянием хозяйственных операций из одних видов в другие, а также позволяют выявить результаты экономической деятельности предприятия.

Собирательно-распределительные счета предназначены для собирания расходов и распределения их. К ним относятся: 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу» и др. В конце месяца эти счета закрываются, а затраты распределяются между объектами учета.

Строение данных счетов характеризуется следующими особенностями:

- 1) назначение собирательно-распределительных счетов — собирание за известный период определенной группы расходов и последующее распределение

расходов между счетами, к которым эти расходы относятся;

- 2) как счета, отражающие издержки (затраты), они относятся к активным счетам;
- 3) записи по дебету означают увеличение (собираемых расходов), а по кредиту — уменьшение (распределяемых расходов);
- 4) остаток может быть только дебетовым, показывающим сумму собранных, но не распределенных еще расходов. Отсутствие остатка означает, что вся сумма расходов уже распределена

В торговых организациях собирательно-распределительным счетом является 44 «Расходы на продажу». В дебете 44 «Расходы на продажу» в течение месяца собираются затраты, связанные с доставкой, хранением и реализацией товаров, а в конце месяца суммы расходов списываются полностью или частично в дебет счета 90 «Продажи».

Схема собирательно-распределительного счета 44 «Расходы на продажу»

Дт	Кт
Сальдо — расходы на продажу на остаток товара на начало месяца	
Оборот — расходы на продажу за месяц	Оборот — списание расходов на продажу за месяц на счет 90 «Продажи»
Сальдо — расходы на продажу на остаток товара на конец месяца	

Отчетно-распределительные счета предназначены для распределения доходов и расходов между смежными отчетными периодами для равномерного включения их в расходы или отражения в учете доходов. К ним относятся: 97 «Расходы будущих периодов», 96 «Резервы предстоящих расходов», 98 «Доходы будущих периодов».

Расходы будущих периодов — затраты, произведенные в отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам.

Основную часть расходов будущих периодов в организациях составляют расходы на подготовку и освоение производства.

Кроме того, к ним относят арендную плату, перечисленную в отчетном периоде, но относящуюся к будущим периодам, а также средства, истраченные в связи с предстоящими работами по договору подряда.

Расходы будущих периодов учитывают на активном счете 97 «Расходы будущих периодов». В дебет счета 97 «Расходы будущих периодов» относят указанные расходы с кредита соответствующих материальных, расчетных и других счетов (10, 70, 69, 76 и др.). Ежемесячно учтенные на дебете счета 97 расходы списывают в дебет счетов 20, 23, 44. Списывать такие суммы на расходы текущего периода нельзя, так как это исказит финансовый результат деятельности организации.

Пример 1.

В декабре строительная организация перечислила арендную плату за использование оборудования в строительных работах за первое полугодие в сумме 18 000 руб.

В декабре бухгалтер сделал запись: Дт 97 Кт 51 — 18 000 руб.

В январе-июне бухгалтер ежемесячно отнесет в дебет счета 20 «Основное производство» с кредита счета 97 по 3000 руб.

51 «Расчетные счета»		97 «Расходы будущих периодов»		20 «Основное производство» или 44 «Расходы на продажу» и др.	
Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт
	1) 18 000	→ 1) 18 000	2) январь 3000	→ 2) январь 3000	
			3000	→	
			3) февраль 3000	→ 3) февраль 3000	
			4) март 3000	→ 4) март 3000	
			5) апрель 3000	→ 5) апрель 3000	
			6) май 3000	→ 6) май 3000	
			7) июнь 3000	→ 7) июнь 3000	

На пассивном счете 96 «Резервы предстоящих расходов» учитываются суммы, зарезервированные на проведение ремонта, на оплату предстоящих отпусков, на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет и т.д. в целях равномерного включения расходов в затраты на производство и расходы на продажу.

Схема счета 96 «Резервы предстоящих расходов»

Дт	Кт
<p>Оборот — оплата расходов в текущем периоде за счет созданного резерва</p>	<p>Оборот — резервирование расходов в текущем периоде, оплата которых будет произведена в предстоящем отчетном периоде.</p> <p>Сальдо — неиспользованный резерв</p>

Калькуляционные счета предназначены для учета затрат, связанных с выпуском продукции, выполнением работ, оказанием услуг. К ним относятся: 08 «Вложения во внеоборотные активы», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 28 «Брак в производстве». В дебете собираются затраты, а по кредиту списывается фактическая себестоимость завершенной производством продукции, выполненных работ и услуг. Сальдо по дебету показывает стоимость незавершенного производства.

Схема калькуляционного счета

Дт	Кт
<p>Сальдо — незавершенное производство на начало месяца</p> <p>Оборот — затраты по выпуску продукции, выполнению работ, оказанию услуг</p> <p>Сальдо — незавершенное производство на конец месяца</p>	<p>Оборот — списание фактической себестоимости выпущенной продукции или затрат по выполненным работам и оказанным услугам</p>

Характерные особенности строения калькуляционных счетов:

- 1) калькуляционные счета предназначены для учета всех затрат и определения себестоимости приобретаемых или изготавливаемых предметов или же выполняемых работ и оказываемых услуг;
- 2) счета эти относятся к активным;
- 3) записи по дебету означают увеличение (собираение затрат), а по кредиту — уменьшение (списание себестоимости);
- 4) остаток может быть только дебетовый, означающий сумму затрат по незаконченному процессу (операции). Его называют *незавершенное производство*.

Операционно-результатные счета предназначены для учета отдельных хозяйственных процессов и определения результатов по ним. Например, 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.

В организациях, ведущих розничную торговлю и учет товаров по продажным ценам, по кредиту счета 90 «Продажи» отражается продажная стоимость проданных товаров, по дебету — их учетная стоимость с одновременным сторнированием сумм скидок (накидок), относящихся к проданным товарам. На счете 90 «Продажи» формируется финансовый результат от экономической деятельности, составляющей основную цель создания организации, т.е. прибыль или убыток от продаж за отчетный месяц. Счет 90 «Продажи» сальдо «на отчетную дату» не имеет.

Счет 91 «Прочие доходы и расходы» предназначен для обобщения информации о прочих доходах и расходах (операционных внереализационных) отчетного периода. Счет 91 «Прочие доходы и расходы» сальдо на отчетную дату не имеет.

Характерные особенности счетов 90 и 91:

- 1) операционно-результатные счета предназначены для учета результатов операций, связанных с определенными процессами, путем сравнения двух оценок;
- 2) в дебете отражается фактическая себестоимость, а в кредите — отпускная стоимость (например, реализуемой продукции);
- 3) счета эти активно-пассивные, так как остаток может быть либо дебетовым, либо кредитовым; кредитовый остаток (превышение отпускной стоимости над фактической) означает накопление, а дебетовый (превышение фактической себестоимости над отпускной) — потерю;
- 4) выявленный на этих счетах результат (накопление или потеря) списывается на счет 99 «Прибыли и убытки».

Финансово-результатный счет используется для определения конечного финансового результата деятельности организации. Например, счет 99 «Прибыли и убытки» формируется путем переноса сальдо доходов и расходов со счетов 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы». На счете 99 «Прибыли и убытки» отражаются суммы начисленных платежей по налогу на прибыль.

В результате на счете 99 «Прибыли и убытки» выявляется чистая прибыль (убыток) организации. По окончании года заключительными записями декабря при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается.

Сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года списывается со счета 99 «Прибыли и убытки» в кредит (дебет) счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Строение его характеризуется следующими особенностями:

- 1) счет 99 «Прибыли и убытки» предназначен для учета финансовых результатов хозяйственной дея-

тельности предприятия и выявления чистого накопления или потери;

- 2) в кредите его отражаются накопления и все доходы, относимые на прибыли, в дебете — потери и все расходы, относимые на убытки;
- 3) счет этот активно-пассивный; кредитовый остаток (превышение прибылей над убытками) означает *чистую прибыль*, а дебетовый (превышение убытков над прибылями) — *чистый убыток*;
- 4) чистая прибыль показывается в пассиве, а чистый убыток — также в пассиве баланса, но в круглых скобках (вычитается).

Схема финансово-результатного счета

Дебет	Кредит
<i>Оборот</i> — убытки	<i>Оборот</i> — прибыли
<i>Остаток</i> — чистый убыток	<i>Остаток</i> — чистая прибыль

Забалансовые счета — это счета, на которых отражаются средства, не принадлежащие организации, находящиеся у него во временном пользовании. Эти средства в балансе не отражаются, они учитываются по итогам баланса. К забалансовым счетам относятся:

- 001 «Арендованные основные средства»;
- 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение»;
- 003 «Материалы, принятые в переработку»;
- 004 «Товары, принятые на комиссию»;
- 005 «Оборудование, принятое для монтажа»;
- 006 «Бланки строгой отчетности»;
- 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов»;

008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные»;

009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные»;

010 «Износ основных средств»;

011 «Основные средства, сданные в аренду».

5.8. План счетов бухгалтерского учета

Правильная организация бухгалтерского учета предполагает определенную систему счетов, обеспечивающую контроль за состоянием хозяйственных средств, источниками их образования и всеми процессами хозяйственной деятельности.

План счетов бухгалтерского учета — это систематизированный перечень счетов бухгалтерского учета.

В настоящее время во исполнение Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности, утвержденной Постановлением Правительства Российской Федерации № 283 от 06.03.1998 г., действуют План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению (утвержденная Приказом Министерства финансов Российской Федерации № 94н от 31.10.2000 г.)

В основу построения Плана счетов бухгалтерского учета положены следующие подходы:

1. Независимость содержания финансовой информации, формирующейся в бухгалтерском учете, от структуры плана счетов.
2. Относительная независимость систематизации и накопления информации о фактах хозяйственной жизни от формирования данных для целей налогообложения.
3. Относительная независимость учетного процесса от какого-либо определенного вида бухгалтерской отчетности.

4. Обеспечение возможности хозяйствующим субъектам свободно конструировать рабочие планы счетов, соблюдая общие методические принципы бухгалтерского учета.
5. Преемственность в построении плана счетов.

План счетов по своему содержанию включает в себя балансовые и забалансовые счета.

Балансовые счета сгруппированы в VIII разделах.

Раздел I. Внеоборотные активы.

Раздел II. Производственные запасы.

Раздел III. Затраты на производство.

Раздел IV. Готовая продукция и товары.

Раздел V. Денежные средства.

Раздел VI. Расчеты.

Раздел VII. Капитал.

Раздел VIII. Финансовые результаты.

Каждому балансовому и забалансовому счету в плане счетов присвоен определенный номер, который называется *кодом* счета. Коды синтетических счетов двузначные, а забалансовых — трехзначные. Например, счет «Касса» имеет код 50, счет «Расчетные счета» — 51 и т.д.

Использование кодов счетов вместо их названия упрощает работу бухгалтеров, сокращает ее объем и удобно при автоматизации учета.

Пример.

Получено в кассу организации с расчетного счета для выдачи заработной платы 50 000 руб.

Без использования кодов:

Дт счета «Касса» — 150 000.

Кт счета «Расчетные счета» — 150 000.

С использованием кодов:

Дт «50» — 150 000.

Кт «51» — 150 000.

Некоторые синтетические счета имеют субсчета, которые дают возможность детализировать учет внутри одного

синтетического счета. Например, счет «Касса» — код «50» имеет три субсчета: 1 — «Касса организации». 2 — «Операционная касса». 3 — «Денежные документы». Чтобы записать код субсчета, надо добавить к коду синтетического счета порядковый номер субсчета. Например, код субсчета «Денежные документы» будет 50-3.

Забалансовые счета предназначены для учета и движения имущества, которое не принадлежит данной организации, но какое-то время находится в ее распоряжении или на ее ответственном хранении. Например, счет «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» — 002.

Хозяйственные операции, связанные с изменениями в составе такого имущества, в балансе организации не отражаются, так как они учтены в балансе организации — владельца.

Для правильного применения Плана счетов бухгалтерского учета разработана *инструкция*. 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.

По Плану счетов бухгалтерского учета и в соответствии с инструкцией бухгалтерский учет должен вестись в организациях (кроме кредитных и бюджетных) всех форм собственности и организационно-правовых форм, ведущих учет методом двойной записи.

При организации бухгалтерского учета нет необходимости использовать весь перечень синтетических счетов, приведенных в Плане счетов. Каждая организация выбирает те синтетические счета, которые ей необходимы для постановки бухгалтерского учета в соответствии с предъявляемыми к нему требованиями своевременности, достоверности и т.д., разрабатывая рабочий план счетов.

Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета организациям разрешено по согласованию с Министерством финансов Российской Федерации вводить в план счетов бухгалтерского учета дополнительные синтетические счета, используя свободные номера счетов. Для учета специфических операций организация может самостоятельно, без согласования с кем-либо, при необходимости вводить дополнительные субсчета, уточнять их, исключать и объединять.

В Инструкции после характеристики каждого синтетического счета дана типовая схема его корреспонденции 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 инструкцией.

?

Контрольные вопросы

1. Что такое счета бухгалтерского учета?
2. Строение активного счета. Как выводится конечное сальдо в активном счете?
3. Строение пассивного счета. Как выводится конечное сальдо в пассивном счете?
4. Для чего предназначены активно-пассивные счета?
5. В чем заключается сущность и значение двойной записи?
6. Что называется корреспонденцией счетов?
7. Какие бухгалтерские проводки называются простыми? Какие — сложными?
8. Каково назначение синтетических счетов?
9. Что такое аналитические счета?
10. В чем выражается взаимосвязь синтетических и аналитических средств?
11. Каково значение оборотных ведомостей?
12. Что отражается в оборотной ведомости по синтетическим средствам?

13. Какие виды оборотных ведомостей по аналитическим счетам вы знаете?
14. Как классифицируются счета по экономическому содержанию?
15. Как подразделяются счета для учета хозяйственных средств?
16. Как подразделяются счета для учета источников хозяйственных средств?
17. Как подразделяются счета для учета процесса снабжения?
18. Какие счета относятся к инвентарным?
19. Назовите регулирующие счета.
20. Охарактеризуйте распределительные счета.
21. Что отражается на калькуляционных счетах?
22. Охарактеризуйте финансово-результатным счетам?
23. Для чего предназначены забалансовые счета.
24. Для чего предназначен План счетов бухгалтерского учета?
25. Сколько разделов в Плане счетов бухгалтерского учета?
26. Назовите основные реквизиты Плана счетов бухгалтерского учета.
27. С какой целью разработана инструкция к Плану счетов бухгалтерского учета?

Практическая работа № 5

В таблице укажите номер счета (шифр) и в каком разделе Плана счетов бухгалтерского учета он находится:

№	Наименование счетов (субсчетов)	Номер счета (субсчета)	Раздел									Забалансовые счета
			I	II	III	IV	V	VI	VII	VIII		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	
1	Основные средства											
2	Уставный капитал											
3	Запасные части											

Глава 5. Система счетов бухгалтерского учета

Продолжение таблицы

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
4	Аккредитивы										
5	Выручка										
6	Расчеты по пенсионному обеспечению										
7	Расходы будущих периодов										
8	Арендованные основные средства										
9	Нематериальные активы										
10	Расчеты с поставщиками и подрядчиками										
11	Основное производство										
12	Товары на складах										
13	Общехозяйственные расходы										
14	Расчетные счета										
15	Резервный капитал										
16	Товары, принятые на комиссию										
17	Материалы										
18	Расходы на продажу										
19	Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств										
20	Готовая продукция										
21	Амортизация нематериальных активов										
22	Расчеты по налогам и сборам										
23	Предоставленные займы										
24	Расчеты с персоналом по оплате труда										

Основы бухгалтерского учета

Окончание таблицы

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
25	Доходные вложения в материальные ценности										
26	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами										
27	Амортизация основных средств										
28	Себестоимость продаж										
29	Переводы в пути										
30	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)										
31	Прочие доходы и расходы										
32	Недостачи и потери от порчи ценностей										
33	Касса										
34	Прибыли и убытки										

Ответы к практической работе № 5

№	Номер счета (субсчета)	Разделы								Забалансовые счета
		I	II	III	IV	V	VI	VII	VIII	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	01	+								
2	80							+		
3	10-5		+							
4	55-1					+				
5	90-1								+	
6	69-2						+			
7	97								+	
8	001									+
9	04	+								
10	60						+			

Окончание таблицы

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
11	20			+						
12	41-1				+					
13	26			+						
14	51					+				
15	82							+		
16	004									+
17	10		+							
18	44				+					
19	19		+							
20	43				+					
21	05	+								
22	68						+			
23	58-3					+				
24	70						+			
25	03	+								
26	76						+			
27	02	+								
28	90-2								+	
29	57					+				
30	84							+		
31	91								+	
32	94								+	
33	50					+				
34	99								+	

Практическая работа № 6

1. Составьте баланс на 1 января.
2. Откройте счета синтетического учета.
3. Запишите операции организации за январь в журнал хронологической регистрации хозяйственных операций и подсчитайте итог.
4. Разнесите операции, перечисленные в этом журнале, по ранее открытым счетам.

5. Подсчитайте по каждому счету обороты за январь и определите сальдо на 1 февраля.
6. Составьте оборотную ведомость по синтетическим счетам за январь.
7. Составьте баланс на 1 февраля.

Данные для выполнения практической работы

№	Наименование счета	Сумма
01	Основные средства	250 000
10	Материалы	54 000
41	Товары	364 000
50	Касса	2000
51	Расчетные счета	150 000
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	45 000
66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	210 000
68	Расчеты по налогам и сборам	5000
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	11 000
70	Расчеты с персоналом по оплате труда	40 000
71	Расчеты с подотчетными лицами	10 000
80	Уставный капитал	459 000
84	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	60 000

Хозяйственные операции за январь:

1. Получено в кассу с расчетного счета для выдачи заработной платы — 40 000 руб.
2. Поступили товары от поставщика, деньги поставщику еще не уплачены — 25 000 руб.
3. Возвращена в кассу неизрасходованная подотчетная сумма — 100 руб.
4. Перечислено поставщику с расчетного счета за полученный товар — 25 000 руб.
5. Поступили материалы, приобретенные подотчетным лицом — 9900 руб.

Глава 5. Система счетов бухгалтерского учета

6. Оплачены в бюджет с расчетного счета налоги и сборы — 5000 руб.
7. Выдана из кассы заработная плата работникам организации — 40 000 руб.
8. Часть нераспределенной прибыли направлена на увеличение уставного капитала — 21 000 руб.
9. Перечислено с расчетного счета органам социального страхования и обеспечения — 11 000 руб.
10. Погашена с расчетного счета часть краткосрочного кредита — 10 000 руб.
11. Из кассы выдано в подотчет 1500 руб.

Форма журнала хронологической регистрации

№	Содержание операций	Корреспондирующие счета		Сумма
		Дебет	Кредит	
	Итого:			

Решение практической работы № 6

1) Баланс на 1 января.

Актив	Сумма, руб.	Пассив	Сумма, руб.
Основные средства	250 000	Уставный капитал	459 000
Материалы	54 000	Нераспределенная прибыль	60 000
Товары	364 000	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	210 000
Касса	2000	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	45 000
Расчетные счета	150 000		

Основы бухгалтерского учета

Актив	Сумма, руб.	Пассив	Сумма, руб.
Расчеты с подотчетными лицами	10 000	Расчеты с персоналом по оплате труда	40 000
		Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	11 000
		Расчеты по налогам и сборам	5000
Баланс:	830 000	Баланс:	830 000

2) Открываем счета синтетического учета:

Счет 01 «Основные средства»

Дт	Кт
Сальдо на 1.01 250 000	

Счет 10 «Материалы»

Дт	Кт
Сальдо на 1.01 54 000	

Счет 41 «Товары»

Дт	Кт
Сальдо на 1.01 364 000	

Счет 50 «Касса»

Дт	Кт
Сальдо на 1.01 2000	

Счет 51 «Расчетные счета»

Дт	Кт
Сальдо на 1.01 150 000	

Счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами»

Дт	Кт
Сальдо на 1.01 10 000	

Глава 5. Система счетов бухгалтерского учета

Счет 80 «Уставный капитал»

Дт	Кт
	Сальдо на 1.01 459 000

Счет 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»

Дт	Кт
	Сальдо на 1.01 210 000

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Дт	Кт
	Сальдо на 1.01 45 000

Счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Дт	Кт
	Сальдо на 1.01 40 000

Счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»

Дт	Кт
	Сальдо на 1.01 11 000

Счет 68 «Расчеты по налогам и сборам»

Дт	Кт
	Сальдо на 1.01 5000

Счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

Дт	Кт
	Сальдо на 1.01 60 000

Журнал хронологической регистрации

№	Содержание операций	Корреспондирующие счета		Сумма, руб.
		Дт	Кт	
1	Получено в кассу с расчетного счета для выдачи заработной платы	50 «Касса»	51 «Расчетные счета»	40 000
2	Поступили товары от поставщика, деньги поставщику еще не уплачены	41 «Товары»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	25 000
3	Возвращена в кассу неизрасходованная подотчетная сумма	50 «Касса»	71 «Расчеты с подотчетными лицами»	100
4	Оплачено поставщику с расчетного счета за товар	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	51 «Расчетные счета»	25 000
5	Поступили материалы, приобретенные подотчетным лицом	10 «Материалы»	71 «Расчеты с подотчетными лицами»	9900
6	Оплачены в бюджет с расчетного счета налоги и сборы	68 «Расчеты по налогам и сборам»	51 «Расчетные счета»	5000
7	Выдана из кассы заработная плата рабочим и служащим	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	50 «Касса»	40 000
8	Часть нераспределенной прибыли направлена на увеличение уставного капитала	84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»	80 «Уставный капитал»	21 000
9	Оплачено с расчетного счета органам социального страхования и обеспечения	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	51 «Расчетные счета»	11 000
10	Погашена с расчетного счета часть краткосрочного кредита	66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»	51 «Расчетные счета»	10 000
11	Из кассы выдано в подотчет	71 «Расчеты с подотчетными лицами»	50 «Касса»	1500
	Итого:			188 500

Глава 5. Система счетов бухгалтерского учета

Счет 01 «Основные средства»

Дт	Кт
Сальдо на 1.01 250 000	
Оборот —	Оборот —
Сальдо на 1.02 250 000	

Счет 10 «Материалы»

Дт	Кт
Сальдо на 1.01 54 000 5) 9900	
Оборот 9900	Оборот —
Сальдо на 1.02 63 900	

Счет 41 «Товары»

Дт	Кт
Сальдо на 1.01 364 000 2) 25 000	
Оборот 25 000	Оборот —
Сальдо на 1.02 389 000	

Счет 50 «Касса»

Дт	Кт
Сальдо на 1.01 2000 1) 40 000 3) 100	7) 40 000 11) 1500
Оборот 40 100	Оборот 41 500
Сальдо на 1.02 500	

Счет 51 «Расчетные счета»

Дт	Кт
Сальдо на 1.01 150 000	
	1) 40 000 4) 25 000 6) 5000 9) 11 000 10) 10 000
Оборот —	Оборот 91 000
Сальдо на 1.02 59 000	

Счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами»

Дт	Кт
Сальдо на 1.01 10 000 11) 1500	3) 100 5) 9900
Оборот 1500	Оборот 10 000
Сальдо на 1.02 1500	

Основы бухгалтерского учета

Счет 80 «Уставный капитал»

Дт	Кт
	Сальдо на 1.01 459 000 8) 21 000
Оборот —	Оборот 21 000
	Сальдо на 1.02 480 000

Счет 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»

Дт	Кт
	Сальдо на 1.01 210 000 10) 10 000
Оборот 10 000	Оборот —
	Сальдо на 1.02 20 000

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Дт	Кт
	Сальдо на 1.01 45 000 2) 25 000
4) 25 000	
Оборот 25 000	Оборот 25 000
	Сальдо на 1.02 45 000

Счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Дт	Кт
	Сальдо на 1.01 40 000 7) 40 000
7) 40 000	
Оборот 40 000	Оборот —
	Сальдо на 1.02 —

Счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»

Дт	Кт
	Сальдо на 1.01 11 000 9) 11 000
9) 11 000	
Оборот 11 000	Оборот —
	Сальдо на 1.02 —

Счет 68 «Расчеты по налогам и сборам»

Дт	Кт
	Сальдо на 1.01 5000 6) 5000
6) 5000	
Оборот 5000	Оборот —
	Сальдо на 1.02 —

Глава 5. Система счетов бухгалтерского учета

Счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

Дт	Кт
8) 21 000	Сальдо на 1.01 60 000
Оборот 21 000	Оборот —
	Сальдо на 1.02 39 000

Задания 4–5 выполнены отдельно от задания 2 с целью лучшего усвоения материала.

б) Составляем оборотную ведомость по синтетическим счетам.

№ счета	Наименование счета	Сальдо на 01.01.20 г.		Обороты за январь		Сальдо на 01.02.20 г.	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
01	Основные средства	250 000	—	—	—	250 000	—
10	Материалы	54 000	—	9900	—	63 900	—
41	Товары	364 000	—	25 000	—	389 000	—
50	Касса	2000	—	40 100	41 500	600	—
51	Расчетные счета	150 000	—	—	91 000	59 000	—
71	Расчеты с подотчетными лицами	10 000	—	1500	10 000	1500	—
80	Уставный капитал	—	459 000	—	21 000	—	480 000
66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	—	210 000	10 000	—	—	200 000
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	—	45 000	25 000	25 000	—	45 000
70	Расчеты с персоналом по оплате труда	—	40 000	40 000	—	—	—
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	—	11 000	11 000	—	—	—
68	Расчеты по налогам и сборам	—	5000	5000	—	—	—
84	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	—	60 000	21 000	—	—	39 000
	Итого:	830 000	830 000	188500	188 500	764 000	764 000

Основы бухгалтерского учета

Баланс на 1 февраля.

Актив	Сумма, руб.	Пассив	Сумма, руб.
Основные средства	250 000	Уставный капитал	480 000
Материалы	63 900	Нераспределенная прибыль	39 000
Товары	389 000	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	200 000
Касса	600	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	45 000
Расчетные счета	59 000	Расчеты с персоналом по оплате труда	
Расчеты с подотчетными лицами	1500	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	
		Расчеты по налогам и сборам	
Баланс:	764 000	Баланс:	764 000

Практическая работа № 7

По данным бухгалтерских проводок определите содержание хозяйственных операций.

1. Дебет 51 «Расчетные счета» — 23 000
Кредит 76 «Расчеты с дебиторами».
2. Дебет 71 «Расчеты с подотчетными лицами» — 10 000
Кредит 50 «Касса».
3. Дебет 68 «Расчеты по налогам и сборам» .. — 12 000
Кредит 51 «Расчетные счета».
4. Дебет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» — 28 000
Кредит 51 «Расчетные счета».
5. Дебет 10 «Топливо» — 8000
Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

6. Дебет 41 «Товары» — 20 000
Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».
7. Дебет 10 «Материалы» — 3000
Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».
8. Дебет 50 «Касса» — 1000
Кредит 71 «Расчеты с подотчетными лицами».
9. Дебет 60 «Расчеты с поставщиками
и подрядчиками» — 3000
Кредит — «Тара под товаром и порожня»
10. Дебет 44 «Расходы на продажу» — 30 000
Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».
11. Дебет 70 «Расчеты с персоналом по оплате
труда» — 4200
Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Решение практической работы № 7

1. Поступило на расчетный счет от дебиторов — 23 000 руб.
2. Выдано из кассы подотчетному лицу — 10 000 руб.
3. Перечислены с расчетного счета в бюджет налоги и сборы — 12 000 руб.
4. Оплачено поставщику с расчетного счета — 28 000 руб.
5. Получено топливо от поставщика, деньги поставщику еще не перечислены — 8000 руб.
6. Получен товар от поставщика, расчеты за который еще не произведены — 20 000 руб.
7. Получена вместе с товаром тара от поставщика — 3000 руб.
8. Возвращена в кассу подотчетная сумма — 1000 руб.
9. Возвращена тара поставщику — 3000 руб.
10. Начислена заработная плата рабочим и служащим — 30 000 руб.
11. Удержан налог с заработной платы рабочих и служащих — 4200 руб.



Тест

1. Счет, предназначенный для учета хозяйственных средств:
 - а) активный;
 - б) пассивный;
 - в) активно-пассивный.
2. Сальдо — это:
 - а) дебет счета;
 - б) остаток счета;
 - в) оборот.
3. Счет, в котором сальдо может быть и дебетовое и кредитовое:
 - а) активный;
 - б) активно-пассивный;
 - в) пассивный.
4. Формула для получения конечного сальдо по счету активному:
 - а) $C_{\text{кон.}} = C_{\text{нач.}} - \text{Об.Д} + \text{Об.К}$;
 - б) $C_{\text{кон.}} = \text{Об.К} - \text{Об.Д} + C_{\text{нач.}}$;
 - в) $C_{\text{кон.}} = \text{Об.Д} + C_{\text{нач.}} - \text{Об.К}$,где $C_{\text{кон.}}$ — сальдо конечное;
 $C_{\text{нач.}}$ — сальдо начальное;
Об.Д — оборот по дебету;
Об.К — оборот по кредиту.
5. Счета, предназначенные для учета источников хозяйственных средств и процессов, называются:
 - а) активно-пассивными;
 - б) активными;
 - в) пассивными.
6. Двойная запись хозяйственных операций позволяет:
 - а) отражать каждую хозяйственную операцию на дебете и кредите разных счетов одновременно на одну и ту же сумму;

- б) фиксировать получение бухгалтерской документации;
 - в) уничтожать ошибки, ненужные данные.
7. Запись на счетах бухгалтерского учета производится на основании:
- а) документов;
 - б) устного разъяснения;
 - в) приказов вышестоящей организации.
8. Простые бухгалтерские проводки — это:
- а) корреспонденция двух счетов;
 - б) корреспонденция одного счета с несколькими счетами;
 - в) запись на забалансовых счетах.
9. Регистрация бывает:
- а) хронологической;
 - б) контировочной;
 - в) дебетовой.
10. Систематическая регистрация — это:
- а) запись хозяйственных операций на счетах по мере их совершения;
 - б) запись хозяйственных операций на счетах с группировкой по экономическим признакам;
 - в) запись в мемориальном ордере.
11. Синтетический учет ведется на:
- а) аналитических счетах;
 - б) на синтетических и аналитических счетах одновременно;
 - в) на синтетических счетах.
12. Аналитические счета используют для:
- а) получения информации о рынке, банках, конкурентных организациях и товарах;
 - б) получения подробных данных об объектах бухгалтерского учета;
 - в) получения обобщенных данных об объектах бухгалтерского учета.

13. Аналитические счета открываются в дополнение:
- а) к балансу и забалансовым счетам;
 - б) к бланкам строгой отчетности;
 - в) к синтетическим счетам.
14. Остатки и обороты синтетического счета должны быть равны:
- а) остаткам и оборотам всех аналитических счетов, открытых в дополнение к синтетическому счету;
 - б) разнице остатков и оборотов всех аналитических счетов определенного синтетического счета;
 - в) частному остатков и оборотов всех аналитических счетов определенного синтетического счета.
15. Простые счета — это:
- а) счета синтетического учета, не требующие аналитического учета;
 - б) синтетические счета, требующие аналитического учета;
 - в) счета, не требующие учета.
16. Счета второго порядка:
- а) синтетические;
 - б) аналитические;
 - в) субсчета.
17. Синтетические счета называются счетами:
- а) первого порядка;
 - б) второго порядка;
 - в) субсчетами.
18. Оборотная ведомость является способом обобщения:
- а) бухгалтерской документации;
 - б) показателей счетов;
 - в) бухгалтерских проводок.
19. В оборотной ведомости отражаются:
- а) обороты за определенный период;
 - б) остатки и обороты за период;
 - в) остатки на начало и конец периода.

20. Главная особенность оборотной ведомости — это:
- неравенство итогов колонок и строк;
 - попарное равенство итогов строк;
 - попарное равенство итогов колонок.
21. Относительно аналитических счетов оборотная ведомость составляется:
- по всем аналитическим счетам;
 - по каждой группе аналитических счетов;
 - по одному аналитическому счету.
22. По экономическому содержанию счета классифицируются:
- счета для учета хозяйственных средств; для учета источников хозяйственных средств;
 - счета для учета процессов снабжения;
 - а + б.
23. Основные счета:
- инвентарные и денежные;
 - фондовые и расчетные;
 - а + б.
24. План счетов бухгалтерского учета включает в себя:
- балансовые счета;
 - балансовые и забалансовые счета;
 - забалансовые счета.
25. Балансовые счета сгруппированы в плане счетов бухгалтерского учета:
- VII раздел;
 - VIII раздел;
 - IX раздел.

Основы бухгалтерского учета

Ответы на тест

Вопрос	Ответ	Вопрос	Ответ
1	а	14	а
2	б	15	а
3	б	16	в
4	в	17	а
5	в	18	б
6	а	19	б
7	а	20	в
8	а	21	в
9	а	22	в
10	а	23	в
11	в	24	б
12	б	25	б
13	в		

ДОКУМЕНТАЦИЯ ФАКТОВ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ЖИЗНИ

6.1. Документация — элемент метода бухгалтерского учета

Финансово-хозяйственная деятельность организации сопровождается выполнением многочисленных операций. В соответствии с Законом «О бухгалтерском учете» каждый факт хозяйственной жизни (хозяйственная операция) подлежит оформлению первичным учетным документом. С этой целью применяется один из элементов метода бухгалтерского учета — *документация, т.е. основной способ бухгалтерского наблюдения за хозяйственной деятельностью организации, отражения объектов бухгалтерского учета, первичного контроля*. Каждая операция, независимо от объема и содержания, в момент ее совершения оформляется документом и является первым этапом учета.

Документ (от лат. *Documentum* — поучительный пример, свидетельство, доказательство) представляет собой письменное доказательство, подтверждающее факт совершения хозяйственной операции, право на ее совершение.

Первичный учетный документ должен быть составлен при совершении факта хозяйственной жизни, а если это не представляется возможным — непосредственно после его окончания. Первичный учетный документ составляется на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью.

Электронный документ — документированная информация, представленная в электронной форме, т.е. в виде,

пригодном для восприятия человеком с использованием электронных вычислительных машин, а также для передачи по информационно-телекоммуникационным сетям или обработки в информационных системах.

Федеральный закон «Об электронной подписи» от 06.04.2011 г. № 63-ФЗ определяет электронную подпись как информацию в электронной форме, которая присоединена к другой информации в электронной форме (подписываемой информации) и которая используется для определенного лица, подписывающего информацию.

В случае, если в соответствии с законодательством Российской Федерации первичные учетные документы, в том числе в виде электронного документа, изымаются, копии изъятых документов, изготовленные в порядке, установленном законодательством Российской Федерации, включаются в документы бухгалтерского учета.

В случае если законодательством Российской Федерации или договором предусмотрено представление первичного учетного документа другому лицу или в государственной орган на бумажном носителе, экономический субъект (организация) обязан по требованию другого лица или государственного органа за свой счет изготавливать на бумажном носителе копии первичного учетного документа, составленного в виде электронного документа.

Формы первичных учетных документов утверждает руководитель экономического субъекта по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета. Новым законом «О бухгалтерском учете» упразднено понятие «унифицированные формы», теперь все формы первичных документов организации могут разрабатывать самостоятельно. Чтобы формы первичных документов, на основании которых фиксируется факт осуществления хозяйственной операции, стали легитимными, они должны быть утверждены приказом руководителя (возможно, в составе учетной политики) и иметь обязательные реквизиты.

Документация служит основанием для последующих бухгалтерских записей и обеспечивает точность, достовер-

ность и бесспорность учетных показателей, а также возможность их контроля.

6.2. Значение бухгалтерских документов

Значение бухгалтерских документов в финансово-хозяйственной деятельности определяется не только тем, что они служат основанием и подтверждением правильности учетных данных. Документы являются средством, при помощи которого осуществляется сама финансово-хозяйственная деятельность. Они используются для оперативного руководства и управления организацией. На основании документов ведется повседневное наблюдение за движением товарно-материальных ценностей, денежных средств организации, устанавливается законность и целесообразность тех или иных операций. Документы подтверждают достоверность учетных данных, помогают выявить ошибки в бухгалтерском учете.

Документы имеют правовое значение, они используются в качестве доказательства при спорах между организациями и лицами. Только правильно и своевременно оформленные документы имеют доказательную силу в арбитраже и судебных инстанциях. Документы служат основанием для судебно-бухгалтерской экспертизы, проводимой по решению прокуратуры, суда, арбитража, по решению следственных органов.

Документы имеют контрольное значение, так как дают возможность контролировать сохранность ценностей, предупреждать случаи хищения. Большое значение имеют документы при проведении документальных ревизий, аудиторских проверок хозяйственно-финансовой деятельности организации. Документы используют, анализируя результаты работы организации. Именно документ является основой информационной системы организации, которая используется в управлении. В Законе Российской Федерации «Об информации, информатизации и защите информации» говорится: «Документирование информации является обязательным

условием включения информации в информационные ресурсы. Документирование информации осуществляется в порядке, установленном органами государственной власти, ответственными за организацию делопроизводства, стандартизацию документов, их массивов, безопасность Российской Федерации».

6.3. Реквизиты документов

Каждый документ должен полностью отвечать своему назначению, он должен содержать определенные показатели. *Показатели, характеризующие хозяйственную операцию, отраженную в документе, называют реквизитами.* Реквизит — от лат. *requisitum* — требуемое, нужное.

Реквизиты бывают *обязательные, дополнительные и специальные.* Первичные учетные документы должны содержать следующие *обязательные реквизиты.*

Обязательными реквизитами первичного учетного документа являются:

- 1) наименование документа;
- 2) дата составления документа;
- 3) наименование экономического субъекта, составившего документ;
- 4) содержание факта хозяйственной жизни;
- 5) величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- 6) наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за правильность ее оформления;
- 7) подписи лиц, предусмотренных пунктом 6, с указанием их фамилий и инициалов.

К *дополнительным реквизитам* могут относиться: адрес и телефон организации, указаны стороны, участвующие в совершении операции, и т.д.

К *специальным* относятся реквизиты, соответствующие определенному участку учета.

6.4. Требования, предъявляемые к заполнению документов

Документы должны составляться своевременно, как правило, в момент совершения операции, или если это почему-то невозможно, — непосредственно по окончании операции.

При реализации товаров, продукции, работ и услуг с применением контрольно-кассовых машин допускается составление первичного учетного документа не реже одного раза в день по его окончании на основании кассовых чеков.

В документах должны быть заполнены все реквизиты, отражающие достоверные данные. Документы могут заполняться пастой шариковых ручек, химическим карандашом, при помощи пишущих машин или полностью автоматизированным путем. Документ должен быть оформлен четко, ясно, без помарок, производить записи в документах простым карандашом не разрешается. Итоговые записи, связанные с передачей ценностей, должны писаться прописью. Свободные строки должны быть прочеркнуты.

Перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, утверждает руководитель организации по согласованию с главным бухгалтером. Документы, которыми оформляют факты хозяйственной жизни, связанные с денежными средствами, подписывают руководитель организации и главный бухгалтер или уполномоченные ими лица.

6.5. Исправление ошибочных записей в документах

В первичном учетном документе допускаются исправления, если иное не установлено федеральными законами или нормативными правовыми актами органов государственного регулирования бухгалтерского учета. Исправление должно содержать дату исправления, а также

подписи лиц, составивших документ, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

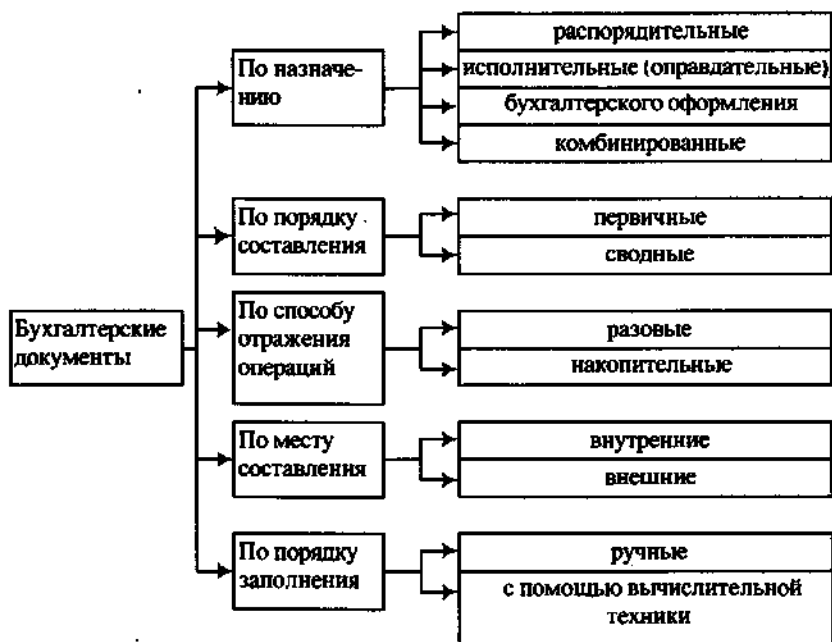
В первичные учетные документы (кроме банковских и кассовых) можно вносить исправления. В тексте и цифровых данных первичных документов подчистки и неоговоренные исправления не допускаются. Ошибки в первичных документах, созданных вручную, исправляются следующим образом: зачеркивается неправильный текст или сумма, пишется исправленный текст и (или) сумма. Зачеркивается одной чертой так, чтобы можно было прочитать исправленное. Исправление ошибки в первичном документе должно быть оговорено надписью «Исправлено», поставлена дата исправления, подтверждено подписью лиц, подписывающих документ. (Например, если в документе ошибочно записано число 429 вместо 439, нельзя зачеркнуть только цифру 2 и написать над ней цифру 3. Полностью зачеркивается число 429, записывается 439, пишется «Исправлено», ставится дата 29 мая 20__ г. и подписи: Свиридов, Зайцев.)

Законом РФ «О бухгалтерском учете», Положением по введению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ определено, что внесение исправлений в кассовые и банковские документы не допускается. В таком случае должен быть составлен новый документ.

6.6. Классификация документов

Для отражения хозяйственных операций используется большое количество разнообразных документов. Для правильного применения документов их принято группировать, т.е. составлять сводные учетные документы, которые *классифицируются* по однородным признакам: по назначению, порядку составления, способу отражения операций, месту составления, порядку заполнения.

По назначению документы делятся на распорядительные, исполнительные (оправдательные), бухгалтерского оформления, комбинированные.



Распорядительные документы содержат приказ (распоряжение) на совершение хозяйственной операции. Однако они не подтверждают факта ее осуществления, а потому основанием для учетных записей не являются. Например, приказы, платежное поручение банку на перечисление налогов и т.д.

Оправдательные документы подтверждают факт совершения хозяйственной операции и служат основанием в бухгалтерском учете для отражения хозяйственных операций. Например, счета, подтверждающие произведенные расходы, акты приема-передачи основных средств и т.д.

Документы *бухгалтерского оформления* составляются работниками бухгалтерии в случаях, когда для записи хозяйственной операции других документов нет, или с целью подготовки распорядительных и оправдательных документов для отражения в бухгалтерском учете. Например, накопительные ведомости, калькуляции фактической себестоимости продукции, разные виды справок и расчетов, составленных бухгалтерией, и т.д.

Комбинированные документы одновременно выполняют функции распорядительных и оправдательных, оправдательных и бухгалтерского оформления. Например, накладная на отпуск материальных ценностей содержит распоряжение отпустить материалы со склада в цех, а также оформление фактической выдачи.

По порядку составления документы бывают первичными и сводными.

Первичные документы составляются на каждую отдельную операцию в момент ее совершения. Например, приходный кассовый ордер, расходный кассовый ордер, платежные требования, акты на списание основных средств и т.д.

Сводные документы оформляются на основе ранее составленных первичных документов. Их применение облегчает контроль однородных операций. Они могут быть исполнительными, бухгалтерского оформления и комбинированными. Например, авансовые и кассовые отчеты, группировочные и накопительные ведомости. В частности, авансовый отчет, являясь комбинированным, выполняет функции документа оправдательного и бухгалтерского оформления. В нем дается полная характеристика расчетов с подотчетными лицами: остаток или перерасход предыдущего аванса, размер данного аванса, израсходованная сумма, остаток и дата его внесения в кассу или перерасход и дата его возмещения предприятием. Кроме того, в авансовом отчете предусмотрено описание производственных расходов по счетам после проверки и утверждения отчета. На оборотной стороне отчета дается перечень отдельных расходов и их оправдательных документов.

По способу отражения операций документы подразделяются на разовые и накопительные.

Разовые документы применяются лишь однажды для отражения отдельной операции или нескольких одновременно совершаемых операций. После оформления разовый документ поступает в бухгалтерию и служит осно-

вой для отражения в бухгалтерском учете. Например, приходные и расходные кассовые ордера, расчетно-платежные ведомости и т.д.

Накопительные документы составляются в течение определенного периода (неделя, декада, месяц) для отражения однородных повторяющихся операций, которые записываются в них по мере совершения. В конце периода подсчитываются итоги по показателям, используемым для учетных записей. Следует отметить, что накопительные документы отличаются от сводных тем, что сводный документ составляется на основании первичных документов, является их сводкой, а накопительный представляет собой первичный документ, составленный постепенно, путем накапливания операций. К накопительным документам относятся лимитно-заборные карты, двухнедельные или месячные наряды и т.д.

По месту составления документы бывают внутренними и внешними.

Внутренние документы составляются на предприятии для отражения внутренних операций. Например, кассовые приходные и расходные ордера, накладные, акты, расчетно-платежные ведомости и т.д.

Внешние документы заполняются вне пределов данного предприятия, поступают в оформленном виде. Например, счета-фактуры, выписки банка, товарные накладные и др.

По порядку заполнения документы можно классифицировать на составленные вручную и при помощи вычислительной техники. Некоторые документы заполняются только вручную, например, денежные чеки

Документы, составленные с помощью *вычислительной техники*, автоматически регистрируют информацию о произведенных операциях в момент их совершения.

6.7. Приемка, проверка и бухгалтерская обработка документов

Поступившие в бухгалтерию документы подвергаются обработке для подготовки их к записям в регистры бухгалтерского учета. Основным этапом бухгалтерской обработки документов в организации является проверка поступивших документов *по существу, по форме, арифметически*.

При проверке документов *по существу* необходимо установить законность, правильность и целесообразность совершенной хозяйственной операции. Согласно действующему порядку ведения бухгалтерского учета первичные документы по хозяйственным операциям, противоречащим законодательству и установленному порядку приема, хранения и расходования денежных средств, товарно-материальных и других ценностей, к исполнению не должны приниматься. В случае поступления в бухгалтерию таких первичных документов главный бухгалтер должен поставить в известность руководителя организации о незаконности конкретной хозяйственной операции. В случае разногласий между руководителем организации и главным бухгалтером при осуществлении отдельных хозяйственных операций первичные учетные документы по ним могут быть приняты к исполнению по письменному распоряжению руководителя организации, на которого в связи с этим возлагается вся полнота ответственности за последствия таких операций и включения данных о них в бухгалтерский учет и бухгалтерскую отчетность. Документы, поступившие как основание для начисления заработной платы или прилагаемые к приходным и расходным кассовым ордерам, подлежат обязательному гашению штампом или подписью от руки «Получено» или «Оплачено» с указанием даты (числа, месяца, года). Проверка документов по существу является продолжением предварительного контроля, который предшествует совершению операции. Предварительный контроль осуществляет бухгалтерия при составлении документов. Он важен и потому, что большинство документов составля-

ют материально ответственные лица, а не работники бухгалтерии.

Проверка *по форме* позволяет убедиться, что для оформления конкретной хозяйственной операции был использован бланк соответствующей формы, все цифры четко проставлены, содержание операции и все реквизиты отражены.

После этого бухгалтер проводит *арифметическую проверку*, которая сводится к проверке правильности арифметических вычислений и подсчетов, таксировки документов. Таксировка выполняется путем умножения количества на цену. Арифметическая проверка позволяет контролировать арифметические подсчеты итогов, правильность отражения количественных и стоимостных показателей.

После проверки бухгалтер обрабатывает документы. Контрировка документов заключается в определении счетов, на которые следует записать по дебету и кредиту оформленные в документах хозяйственные операции.

6.8. Организация документооборота

Документооборот — это путь движения документа с момента первых записей и до сдачи в архив.

Понятие документооборота включает в себя составление графика прохождения документов, контроль за правильностью оформления документов и соответствующим отражением операции по счетам бухгалтерского учета. Оптимизация документооборота позволяет установить количество необходимых документов и число работающих с данными документами.

При составлении графика должны быть соблюдены следующие требования:

- первичные учетные документы, принимаемые бухгалтерией, должны иметь все обязательные реквизиты;
- при приеме документов должна проверяться правильность арифметических вычислений;

- документы должны оформляться в соответствии с требованиями законодательных и нормативных актов (например, в накладных на получение товаров должна быть выделена сумма НДС для возможности принятия НДС к возмещению);
- все исправления в документах должны быть заверены подписями лиц, ответственных за их составление с указанием даты исправления;
- по любой сделке должны быть представлены все необходимые документы (договор и дополнения к нему, накладная или акт о выполнении, счет-фактура, платежное поручение).

На начальном этапе составления графика документооборота главный бухгалтер устанавливает круг лиц, работающих с первичными документами (работники отдела снабжения, лица, ответственные за реализацию, — маркетологи). В официальном порядке до их сведения доводятся правила оформления первичных документов и сроки предоставления данных документов в бухгалтерию. В соответствующем приказе руководителя организации также должна устанавливаться ответственность за несвоевременное предоставление документов в бухгалтерию.

Своим распоряжением по бухгалтерии главный бухгалтер обязывает принимать только документы, оформленные в установленном порядке. Бухгалтер, принявший документы, оформленные с нарушением правил, несет персональную ответственность.

Контролю подлежит также правильность отражения операций на счетах бухгалтерского учета, для чего к каждому первичному учетному документу прилагается перечень бухгалтерских записей с указанием даты и фамилии ответственного бухгалтера. На этом этапе устанавливается контроль за правильностью оформления первичных учетных документов и отражения на их основании хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета.

Главному бухгалтеру необходимо оптимизировать документооборот. При этом устанавливается:

- перечень первичных документов, применяемых на предприятии;
- кто из работников предприятия имеет право подписывать данные документы и несет ответственность за правильность их оформления и своевременность представления в бухгалтерию;
- рабочая схема действующих отделов организации;
- порядок движения каждого документа между отделами организации и крайний срок представления документов конечному потребителю информации (например, бухгалтерии);
- график движения документов внутри бухгалтерии, позволяющий своевременно организовать начисление налогов и составление бухгалтерской отчетности.

После составления графика каждому лицу, участвующему в документообороте, вручается соответствующая выписка и определяется ответственность за невыполнение требований документооборота.

График документооборота позволяет улучшить контроль со стороны бухгалтерии за всей работой организации, т.е. повышает эффективность всей учетной работы организации.

При составлении графика документооборота учитываются требования, предъявляемые к рациональной организации документооборота: кратчайший путь движения документов, указание конкретных исполнителей, минимальные сроки прохождения по инстанциям.

Рациональная организация документооборота усиливает контрольные функции учета, ускоряет сроки составления бухгалтерской отчетности, повышает оперативность бухгалтерского учета, необходимую при управлении предприятием.

Технология документооборота

№	Наименование документа	Создание документа					Проверка документа				Обработка документа		Передача в архив	
		Кол-во экземпляров	Ответственный за выпуск	Ответственный за оформление	Ответственный за исполнение	Срок исполнения	Отвественный за проверку	Кто представляет	Порядок представления	Срок представления	Кто исполняет	Срок исполнения	Кто исполняет	Срок передачи
А	Б	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
1	Авансовый отчет	Подотчетное лицо	Подотчетное лицо	Подотчетное лицо	Бухгалтер	В течение 3 дней	Бухгалтер	Подотчетное лицо	При отчете	Не позже 3 дней	Бухгалтер	Не более 2 дней	Бухгалтер	По истечении года

6.9. Порядок и сроки хранения бухгалтерских документов

Все документы после окончательной бухгалтерской обработки подшиваются в папки и передаются на хранение в текущий архив, где обеспечивается их сохранность и удобство хранения. Для быстрого поиска необходимого документа формируется номенклатура дел. Каждый полученный документ, пройдя обработку, подшивается в папку-дело. Все папки, находящиеся в бухгалтерии, образуют номенклатуру дел бухгалтерии. Список дел оформляется следующим образом:

Индекс дела (номера папок)	Наименование дела (заголовок)	Количество дел в папке	Срок хранения и номер папки по перечню	Примечания
-------------------------------	----------------------------------	------------------------	--	------------

Номер дела состоит из двух частей — присвоенного подразделению номера и номера по порядку в бухгалтерии. Графа «Количество дел в папке» заполняется в конце года.

В примечаниях указывается, на основании какого из перечней устанавливается срок хранения документа: перечня типовых документов, образующихся в деятельности госкомитетов, министерств, ведомств и других учреждений, организаций, предприятий (с указанием сроков хранения) либо перечня управленческих документов постоянного срока хранения, образующихся в деятельности негосударственных коммерческих организаций.

Дела из архива выдаются по письменному распоряжению главного бухгалтера. Изъятие документов может производиться только органами дознания, предварительного следствия и прокуратуры, судами, налоговыми инспекциями и налоговой полицией на основании их постановлений в соответствии с законодательством РФ.

Изъятие оформляется протоколом, копия которого вручается под расписку соответствующему должностному лицу предприятия, учреждения. С разрешения и в присутствии

представителей органов, производящих изъятие, главный бухгалтер или другое должностное лицо организации вправе снять копии с изымаемых документов с указанием основания и даты их изъятия. Если изымаются недооформленные тома документов (неподшитые, пронумерованные и т.д.), то с разрешения и в присутствии представителей органов, производящих изъятие, соответствующие должностные лица предприятия, учреждения могут дооформить эти тома (сделать опись, пронумеровать листы, опечатать, заверить своей подписью, печатью).

Первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета, бухгалтерская (финансовая) отчетность подлежат хранению экономическим субъектом в течение сроков, устанавливаемых в соответствии с правилами организации государственного архивного дела, но не менее пяти лет после отчетного года.

Документы учетной политики, стандарты экономического субъекта, другие документы, связанные с организацией и ведением бухгалтерского учета, в том числе средства, обеспечивающие воспроизведение электронных документов, а также проверку подлинности электронной подписи, подлежат хранению экономическим субъектом не менее пяти лет после года, в котором они использовались для составления бухгалтерской (финансовой) отчетности в последний раз.

Экономический субъект должен обеспечить безопасные условия хранения документов бухгалтерского учета и их защиту от изменений.

В случае прекращения деятельности организации документы по начислению и выплате заработной платы работникам подлежат сдаче в государственный архив.



Контрольные вопросы

1. Что представляет собой документация?
2. Что такое документ?
3. В соответствии с какими нормативными актами оформляются первичные учетные документы?

4. В чем необходимость составления документов?
5. Что подразумевается под «правовым значением документов»?
6. Что такое реквизит?
7. Виды реквизитов.
8. От чего зависит количество и содержание реквизитов в документе?
9. Что такое унификация документов?
10. Является ли обязательным применение унифицированных документов?
11. Что такое стандартизация документов?
12. Какие требования предъявляются к заполнению документов?
13. Как производится исправление ошибочных записей в первичных учетных документах?
14. Как осуществляется бухгалтерская обработка документов?
15. Что представляет собой проверка документов по существу?
16. Для чего производится проверка по форме и арифметическая проверка первичных учетных документов?
17. По каким признакам классифицируются первичные учетные документы?
18. На какие виды подразделяются документы по назначению?
19. Чем сводные документы отличаются от накопительных?
20. В каких случаях составляются документы бухгалтерского оформления?
21. В чем состоит отличие внутренних документов от внешних?
22. Как организуется документооборот?
23. Кто является ответственным за организацию документооборота?
24. Назовите порядок составления графика документооборота.
25. Для чего составляется номенклатура дел?
26. Кто имеет право изымать документы из архива?

Тест

1. Документ — это:
 - а) основные реквизиты;
 - б) показатель, характеризующий хозяйственную операцию;
 - в) письменное доказательство, подтверждающее факт совершения хозяйственной операции, право на его совершение.
2. Реквизиты — это:
 - а) основа и начало учетных записей;
 - б) показатель, характеризующий хозяйственную операцию, отраженную в документе;
 - в) содержание хозяйственной операции.
3. Документация — это:
 - а) способ бухгалтерского наблюдения за хозяйственной деятельностью организации;
 - б) измеритель хозяйственной операции;
 - в) основа информационной системы организации.
4. Содержание хозяйственной операции является:
 - а) обязательным реквизитом документа;
 - б) дополнительным реквизитом документа;
 - в) не является реквизитом документа.
5. Производить записи в документах не разрешается:
 - а) пастой шариковых ручек;
 - б) автоматизированным путем;
 - в) простым карандашом.
6. В тексте и цифровых данных первичных документов подчистки и неоговоренные исправления:
 - а) допускаются;
 - б) не допускаются;
 - в) допускаются только в банковских и кассовых документах.
7. Бухгалтерской обработкой документов в организации является проверка поступивших документов:
 - а) по назначению, по форме;

- б) по составу, по существу;
 - в) по существу, по форме, арифметически.
8. При проверке документов по существу устанавливается:
- а) законность, правильность и целесообразность совершенной хозяйственной операции;
 - б) правильность арифметических вычислений и подсчетов;
 - в) правильность использования бланка соответствующей формы для оформления конкретной хозяйственной операции.
9. Кто несет ответственность за сохранность первичных документов?
- а) Главный бухгалтер;
 - б) менеджер;
 - в) кассир.
10. В расходном кассовом ордере допущена ошибка: неправильно записана прописью сумма принимаемых денег. Как поступить в этом случае?
- а) Исправить ошибочную запись согласно правилам исправления ошибок в документах;
 - б) составить новый документ;
 - в) заштриковать и написать правильно.
11. По назначению документы подразделяются на:
- а) сводные, накопительные, разовые, комбинированные;
 - б) распорядительные, внутренние, внешние, бухгалтерского оформления;
 - в) распорядительные, оправдательные, бухгалтерского оформления, комбинированные.
12. Ответственным за организацию документооборота является:
- а) менеджер;
 - б) главный бухгалтер;
 - в) инспектор по кадрам.

Ответы на тест

Вопрос	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Ответ	в	б	а	а	в	б	в	а	а	б	в	б

Практическая работа № 8

Проставьте в таблице вид первичного документа: распорядительный (Р); оправдательный (О); документ бухгалтерского оформления (Б); комбинированный (К).

№	Наименование документа	Вид документа
1	Требование на получение материалов со склада	
2	Накладная на отпуск материалов со склада	
3	Приказ о командировке подотчетного лица	
4	Авансовый отчет подотчетного лица о командировочных расходах	
5	Ведомость начисления заработной платы	
6	Приходный кассовый ордер	

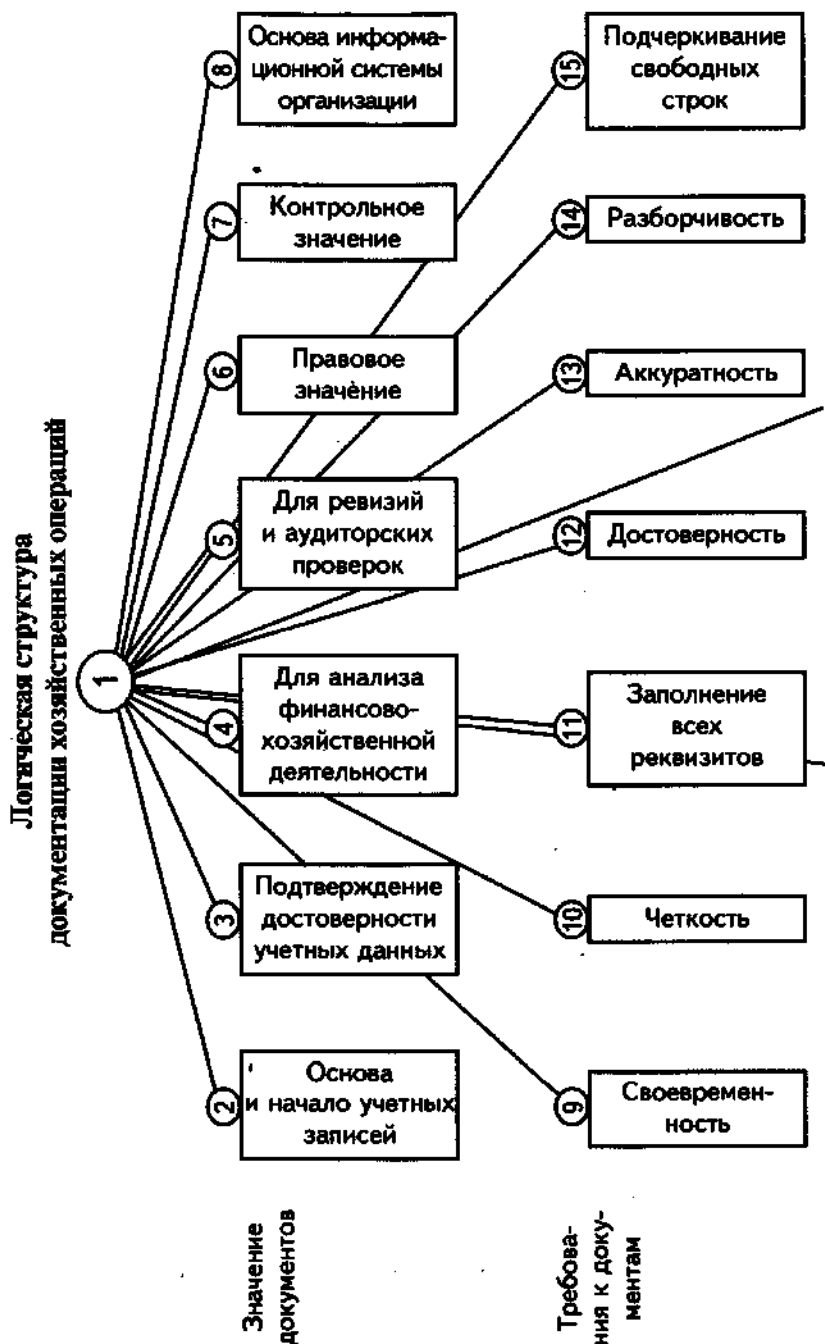
Практическая работа № 9

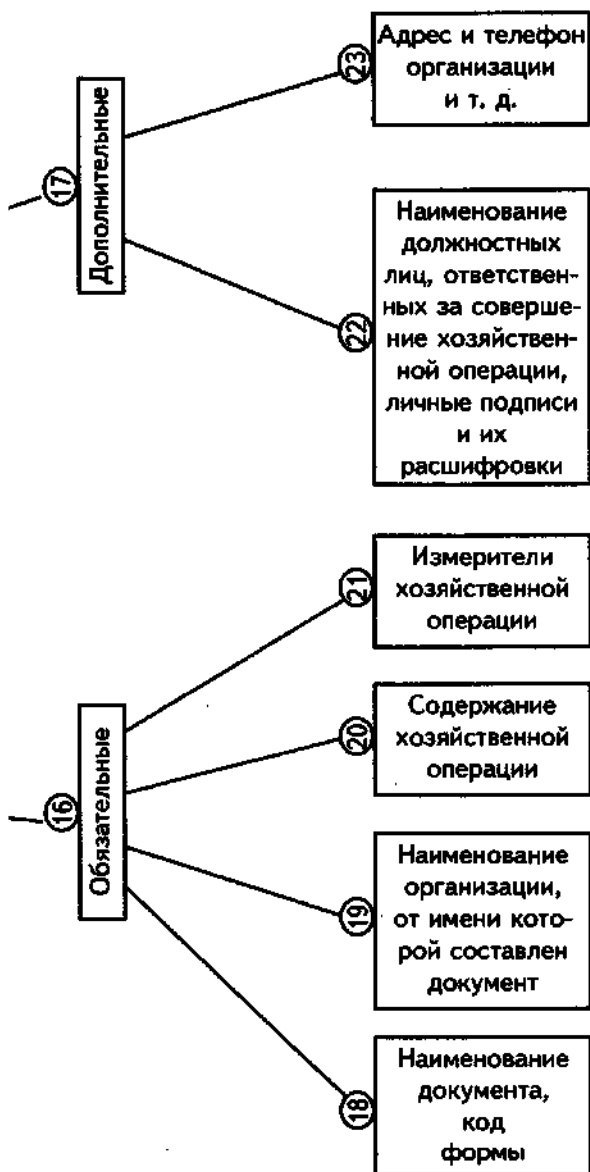
Список должностных лиц организации:

- 1) руководитель организации;
- 2) главный бухгалтер;
- 3) кладовщик;
- 4) кассир;
- 5) менеджер.

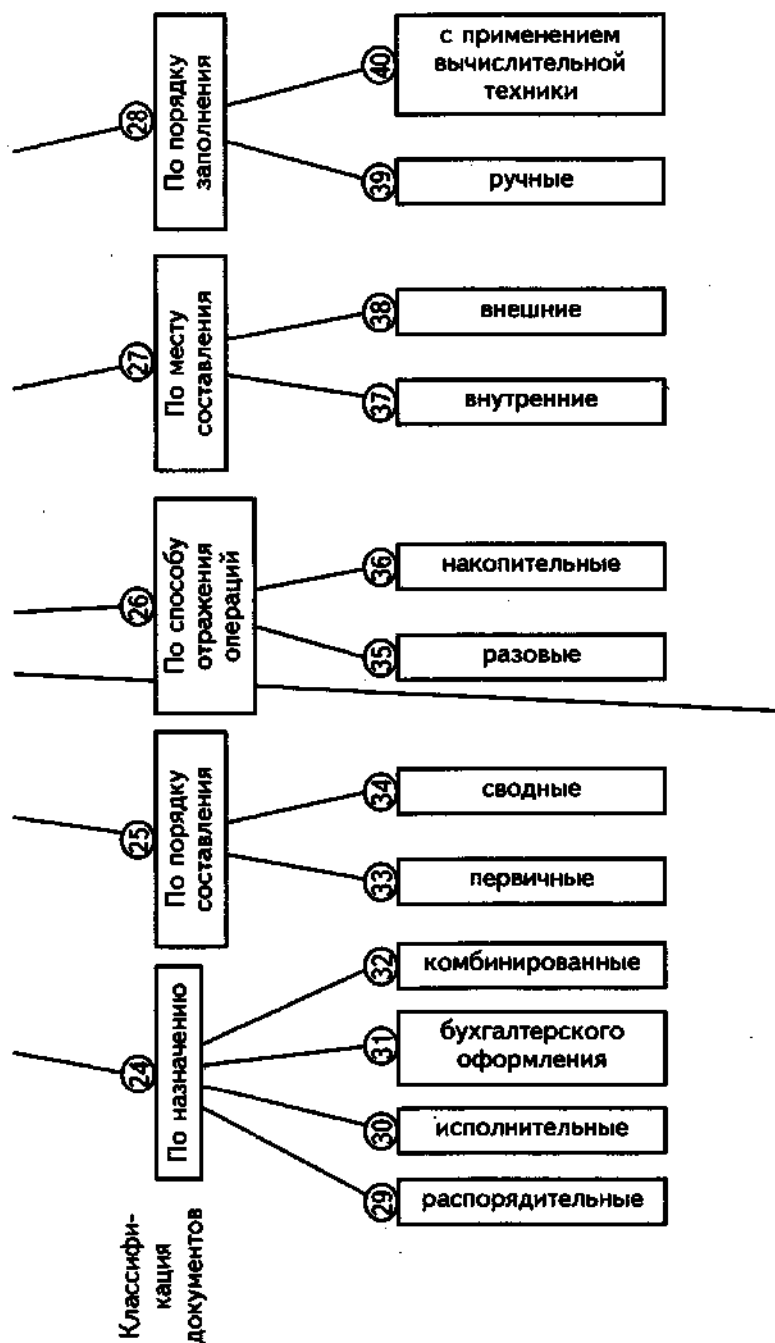
Выберите из списка должностных лиц тех, кто должен подписать:

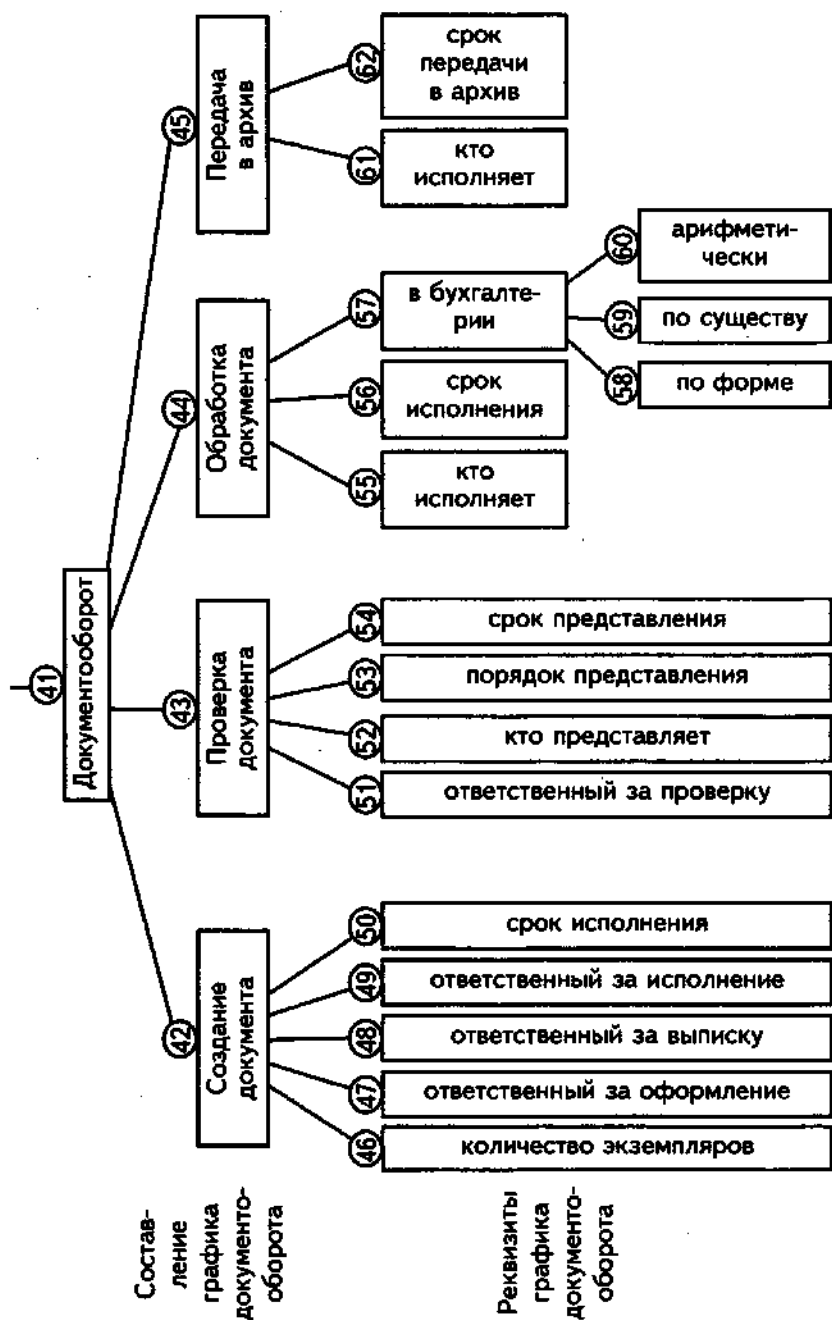
- а) приходный кассовый ордер _____,
- б) расходный кассовый ордер _____,
- в) платежное поручение на перечисление налогов в бюджет _____.





Реквизиты
доку-
ментов





Практическая работа № 10

Перед вами стоит выбор:

- 1) воспользоваться типовой формой расходного кассового ордера;
- 2) разработать форму документа самостоятельно (более удобную для применения в конкретном случае).

Как вы поступите в данной ситуации _____,
так как _____
(указать нормативный документ)

Практическая работа № 11

Проставьте сроки хранения первичных документов.

№	Первичный документ	Срок хранения (лет)
1	Доверенность на получение денежных сумм	
2	Годовые балансы организаций	
3	Инвентарные карточки и книги учета основных средств	
4	Документы о выплате премий	
5	Расчетно-платежные ведомости	
6	Главная книга	
7	Документ о переоценке основных средств	
8	Кассовые книги	
9	Лицевые счета рабочих и служащих	
10	Регистры учета	

Практическая работа № 12

На основании какого документа могут быть изъяты первичные документы у организации?

- а) Протокол комиссии организации по расследованию действий главного бухгалтера.
- б) Постановление органов дознания.
- в) Постановления директора организации.
- г) Решение общественных органов.

Ответы**Практическая работа № 8**

№п/п	1	2	3	4	5	6
Вид документа	Р	О	р	О	Б	К

Практическая работа № 9

- а) Кассир, главный бухгалтер;
- б) кассир, главный бухгалтер, руководитель организации;
- в) главный бухгалтер, руководитель организации.

Практическая работа № 10

Воспользоваться типовой формой расходного кассового ордера.

Практическая работа № 11

№	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Срок хранения (лет)	5	Постоянно	5	До минувания надобности	5	5	Постоянно	5	75	5

Практическая работа № 12

Верный ответ «б».

УЧЕТ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРОЦЕССОВ

7.1. Учет процесса снабжения

Процесс снабжения (заготовления) — совокупность операций по обеспечению предприятия предметами и средствами труда, необходимыми для осуществления хозяйственной деятельности.

Основными задачами учета процесса снабжения (заготовления) являются:

- 1) выявление всех затрат по заготовлению средств и предметов труда;
- 2) определение их фактической себестоимости;
- 3) выявление результатов снабженческой деятельности.

Учет процесса снабжения рассмотрим на примере учета приобретения предметов труда. Приобретая материальные ценности, предприятие уплачивает поставщику их стоимость по оптовым ценам, т.е. таким ценам, по которым одно предприятие продает продукцию другому предприятию или государству. Предприятие несет также расходы, связанные с транспортировкой и погрузочно-разгрузочными работами (транспортно-заготовительные расходы (ТЗР)).

Оптовые цены на товарно-материальные ценности вместе с транспортно-заготовительными расходами составляют фактическую заготовительную себестоимость предметов труда.

Структура себестоимости заготовленных предметов труда зависит от порядка ценообразования.

Цены на предметы труда могут устанавливаться с учетом затрат на доставку продукции до станции отправления (места погрузки в вагоны, на пароходы, баржи и т.д.). В этом случае цена на товары будет называться *ценой франко-станции отправления*.

Цена на продукцию, установленная с учетом затрат на транспортировку товаров до станции получения, называется *ценой франко-станции назначения*.

В бухгалтерском учете предметы труда учитываются на синтетических счетах 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материалов», 16 «Отклонение в стоимости материалов».

К счету 10 «Материалы» открываются субсчета:

1. «Сырье и материалы».
2. «Покупные полуфабрикаты».
3. «Топливо».
4. «Тара и тарные материалы».
5. «Прочие материалы» и т.д.

Аналитический учет материалов ведется в соответствии с их номенклатурой. *Номенклатура материалов* — перечень отдельных видов, наименований и сортов материалов, используемых на предприятии.

Каждому отдельному наименованию, размеру, профилю материалов присваивается постоянный номер (код), называемый *номенклатурным номером*. Во всех документах, связанных с учетом предметов труда, указываются номенклатурные номера вместо словесного их названия.

Номенклатура потребляемых в процессе производства предметов труда очень разнообразна и достигает огромного числа наименований.

Определять (калькулировать) фактическую себестоимость каждого предмета труда практически не представ-

ляется возможным. Во избежание трудоемкой работы текущий бухгалтерский учет заготовленных предметов труда ведется по твердым учетным ценам. В качестве такой цены могут выступать оптовые цены поставщика, плановая себестоимость.

На счетах бухгалтерского учета процесс заготовления предметов труда может осуществляться одним из двух способов.

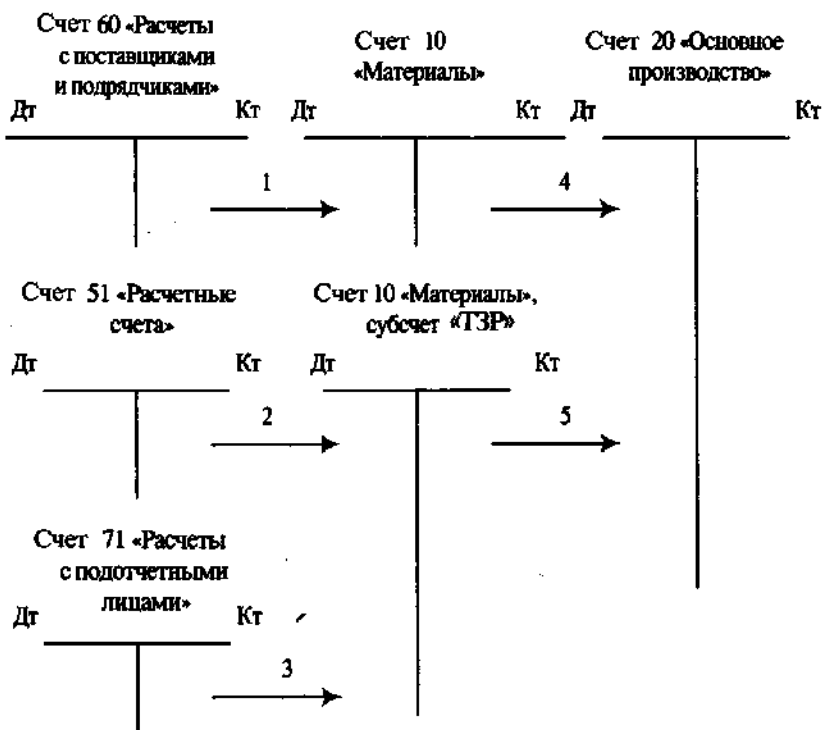
При первом способе на счете 10 «Материалы» отражается оптовая цена приобретенных ценностей. Транспортно-заготовительные расходы учитываются на субсчете «Транспортно-заготовительные расходы», открываемом к счету 10 «Материалы».

Таким образом, в дебете счета «Материалы» отражается стоимость приобретенных материалов по оптовым ценам (Дт сч. 10 «Материалы», Кт сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», оп. 1), а на субсчете «ТЗР» собираются транспортно-заготовительные расходы: провозная плата (Дт сч. 10 «Материалы», субсчет ТЗР Кт сч. 51 «Расчетные счета», оп. 2), погрузочно-разгрузочные расходы (Дт сч. 10 «Материалы», субсчет ТЗР Кт сч. 71 «Расчеты с подотчетными лицами», оп. 3) и т.д.

Фактическая себестоимость предметов труда будет складываться из суммы оборотов по дебету счета 10 «Материалы» и субсчета «ТЗР».

Предметы труда отпускаются в цеха для изготовления продукции, работ и услуг, что отражается записью по дебету счетов затрат (20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы») и кредиту счета 10 «Материалы» (оп. 4). Одновременно рассчитывается сумма ТЗР, подлежащая списанию на счета затрат (оп. 5). Расчет осуществляется в два этапа.

Учет процесса изготовления (первый способ)



Первый этап — определение процента ТЗР.

$$\text{ТЗР, \%} = \frac{С_{н} \text{ субсчета ТЗР} + Об_{д} \text{ субсчета ТЗР}}{С_{н} \text{ сч. «Материалы»} + Об_{д} \text{ сч. «Материалы»}} \cdot 100\%$$

Второй этап — расчет суммы ТЗР.

$$\text{Сумма ТЗР} = \frac{\% \text{ ТЗР} \times \text{стоимость потребленных материалов}}{100}$$

Глава 7. Учет хозяйственных процессов

Пример.

1. Остатки по счетам на 01.01.20 __ г.

№ п/п	Наименование счетов, субсчетов	Сумма, руб.	
		Дт	Кт
1	Материалы оптовая цена транспортно-заготовительные расходы	235 000 600	
2	Расчетные счета	586 000	
3	Расчеты с поставщиками и подрядчиками		4080
4	Расчеты с подотчетными лицами	25 000	

2. Операции по приобретению материалов
за _____ месяц 20 __ г.

№	Содержание хозяйственных операций	Сумма, руб.
1	Акцептован счет поставщика за поступившие от него материалы: оптовые цены	80 000
2	Акцептован счет транспортной организации за доставку материалов	6450
3	Оплачены подотчетным лицом расходы по разгрузке материалов	25 000
4	Оплачены счета поставщиков за поступившие материалы	86 450
5	Отпущены материалы по оптовым ценам на: изготовление продукции общепроизводственные нужды общехозяйственные нужды	48 000 10 000 5000
6	Списываются ТЗР, относящиеся к израсходованным материалам на:	
	основное производство	4881,6
	общепроизводственные расходы	1017
	общехозяйственные расходы	508,5

Для определения сумм ТЗР, подлежащих списанию на расходы, рассчитывают средний процент ТЗР:

$$\text{ср \% ТЗР} = \frac{600 + 31450}{235\,000 + 80\,000} \cdot 100\% = 10,17\%.$$

Полученный процент умножают на стоимость израсходованных материалов на:

основное производство: $48\,000 \cdot 10,17\% = 4881,6$ руб.

общепроизводственные расходы: $10\,000 \cdot 10,17\% = 1017$ руб.;

общехозяйственные расходы: $5000 \cdot 10,17\% = 508,50$ руб.

Найденные суммы спишем со субсчета ТЗР на соответствующие счета затрат, в результате чего материалы, использованные в производстве, будут отражены по фактической заготовительной себестоимости.

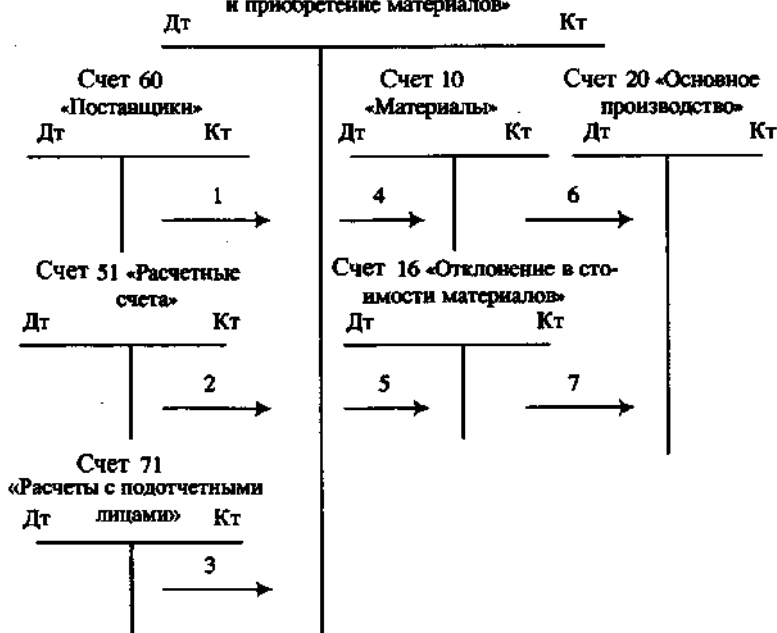
При *втором способе* на счете 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» собираются все затраты по приобретению предметов труда, а на счете 10 «Материалы» отражается их твердая оценка. Разница между фактической себестоимостью приобретенных ценностей и их твердой оценкой собирается на счете 16 «Отклонение в стоимости материалов».

В дебете счета 15 «Заготовление и приобретение материалов» собираются фактические расходы по приобретению предметов труда. С кредита счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» в дебет счета 10 «Материалы» списывается стоимость поступивших на склад предприятия материалов в твердой оценке. Разница между дебетовым и кредитовым оборотами по счету 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» показывает отклонение фактической себестоимости материалов от их учетной оценки, которое списывается на счет 16 «Отклонение в стоимости материалов» двумя способами.

При превышении фактической себестоимости над учетной оценкой делается запись по дебету счета 16 «Откло-

Учет процесса заготовки (второй способ)

Счет 15 «Заготовление и приобретение материалов»



нение в стоимости материалов» и кредиту счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей». При превышении учетной (твердой) оценки над фактической заготовительной себестоимостью по счетам делается такая же запись, но способом «красного сторно». (Сумма превышения твердой оценки вычитается.)

В течение месяца отпуск материалов для изготовления продукции, работ и услуг отражается записью по дебету счетов затрат и кредиту счета 10 «Материалы».

В конце отчетного периода на счета затрат списывается и сумма отклонений, относящихся к потребленным (использованным) ценностям. Для этого вначале рассчитывается процент отклонений:

$$\text{Процент отклонений} = \frac{С_{\text{н}} \text{ сч. 16 «Отклонение в стоимости материалов»} + \text{Об}_{\text{д}} \text{ сч. 16 «Отклонение в стоимости материалов»}}{С_{\text{н}} \text{ сч. 10 «Материалы»} + \text{Об}_{\text{д}} \text{ сч. 10 «Материалы»}} \cdot 100\%.$$

Основы бухгалтерского учета

Сумма отклонений рассчитывается по формуле:

$$\text{Сумма отклонений (руб.)} = \frac{\text{Процент отклонений} \times \text{Стоимость потребленных материалов}}{100\%}$$

Пример.

1. Остатки по счетам на 01.01.20__ г.

№	Наименование счетов	Сумма, руб.	
		Дт	Кт
1	Материалы по учетным ценам	150 000	
	Отклонения в стоимости материалов	15 000	
2	Расчетные счета	2 000 000	
3	Расчеты с поставщиками и подрядчиками		40 000

2. хозяйственные операции за отчетный период

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Дт		Кт
1	Акцептован счет поставщика за материалы по фактической себестоимости	1 680 000	15		60
2	Оприходованы на склад материалы по учетным ценам	1 600 000	10		15
3	Списываются отклонения в стоимости материалов	80 000	16		15
4	Отпущены материалы по учетным ценам на:				
	изготовление продукции	350 000	20		10
	общепроизводственные нужды	90 000	25		10
	общехозяйственные нужды	80 000	26		10
5	Списываются отклонения в стоимости материалов на:				
	изготовление продукции	19 005	20		16
	общепроизводственные расходы	4887	25		16
	общехозяйственные расходы	4344	26		16
6	Оплачен счет поставщика	1 680 000	60		51

Для определения сумм отклонений, подлежащих списанию на счета затрат, рассчитаем вначале процент отклонений. Для этого нужно сальдо начальное и дебетовый оборот по счету 16 «Отклонения» разделить на сальдо начальное и дебетовый оборот по счету 10 «Материалы» и умножить на 100%:

$$\frac{15\,000 + 80\,000 \cdot 100\%}{150\,000 + 1\,600\,000} = 5,43\%.$$

Найденный процент умножаем на стоимость материалов, отпущенных:

в производство

$$\frac{350\,000 \cdot 5,43\%}{100} = 19\,005 \text{ руб.}$$

на общепроизводственные расходы

$$\frac{90\,000 \cdot 5,43\%}{100} = 4887 \text{ руб.}$$

на общехозяйственные расходы

$$\frac{80\,000 \cdot 5,43\%}{100} = 4344 \text{ руб.}$$

Рассчитанные суммы отражаются на соответствующих счетах, и материалы, использованные на различные цели, будут включены в затраты по фактической заготовительной себестоимости.

7.2. Учет процесса производства

В условиях рыночной экономики себестоимость продукции, работ и услуг — важнейший показатель деятельности любого предприятия.

Себестоимость продукции, работ и услуг складывается в ходе осуществления процесса производства. Основными задачами учета процесса производства являются:

- учет объема производства и ассортимента продукции;
- учет фактических затрат на производство продукции, работ и услуг;
- калькулирование себестоимости продукции, работ и услуг;
- выявление резервов снижения себестоимости продукции, работ и услуг.

Учет процесса производства предполагает:

- **раздельный учет затрат по видам производств;**
- **деление всех затрат на прямые и косвенные.**

Различают производство основное и вспомогательные. К *основному производству* относят цехи, выпускающие продукцию по профилю предприятия. Под *вспомогательными* понимают цехи, занятые обслуживанием основных цехов с целью создания благоприятных условий для их работы. Поэтому затраты на производство учитываются на счетах 20 «Основное производство» и 23 «Вспомогательные производства».

В аналитическом учете затраты, собираемые на этих счетах, подразделяются по цехам, стадиям обработки, заказам.

В течение отчетного периода на счетах 20 «Основное производство» и 23 «Вспомогательные производства» собираются прямые затраты, непосредственно связанные с изготовлением конкретных видов продукции, осуществлением работ и услуг.

Косвенные расходы, связанные с обслуживанием производства и управлением, в течение отчетного периода учитываются на счетах 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы».

В дебете счета 25 «Общепроизводственные расходы» собираются затраты на содержание, амортизацию и текущий ремонт производственного оборудования, цехового транспорта, рабочих мест. На этом же счете учитываются расходы, связанные с управлением цехом, затраты по содержанию цехового персонала, основная и дополнительная

заработная плата, отчисления на социальное страхование, амортизацию и расходы по содержанию и текущему ремонту зданий, сооружений, инвентаря цехового назначения, расходы по испытаниям, оплате труда и т.д.

В состав данных расходов включаются также расходы непроизводительного характера (оплата простоев).

Собранные в течение отчетного периода расходы по счету 25 «Общепроизводственные расходы» после распределения по объектам учета списываются в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства».

Счет 26 «Общехозяйственные расходы» служит для текущего учета и контроля за исполнением сметы этих расходов. Обычно к ним относятся расходы: по содержанию общезаводского персонала, зданий, сооружений, помещений и инвентаря общехозяйственного назначения, военизированной, пожарной и сторожевой охраны, расходы по производственной практике, подготовке кадров, конторские, типографские, содержание медицинских учреждений и т.д.

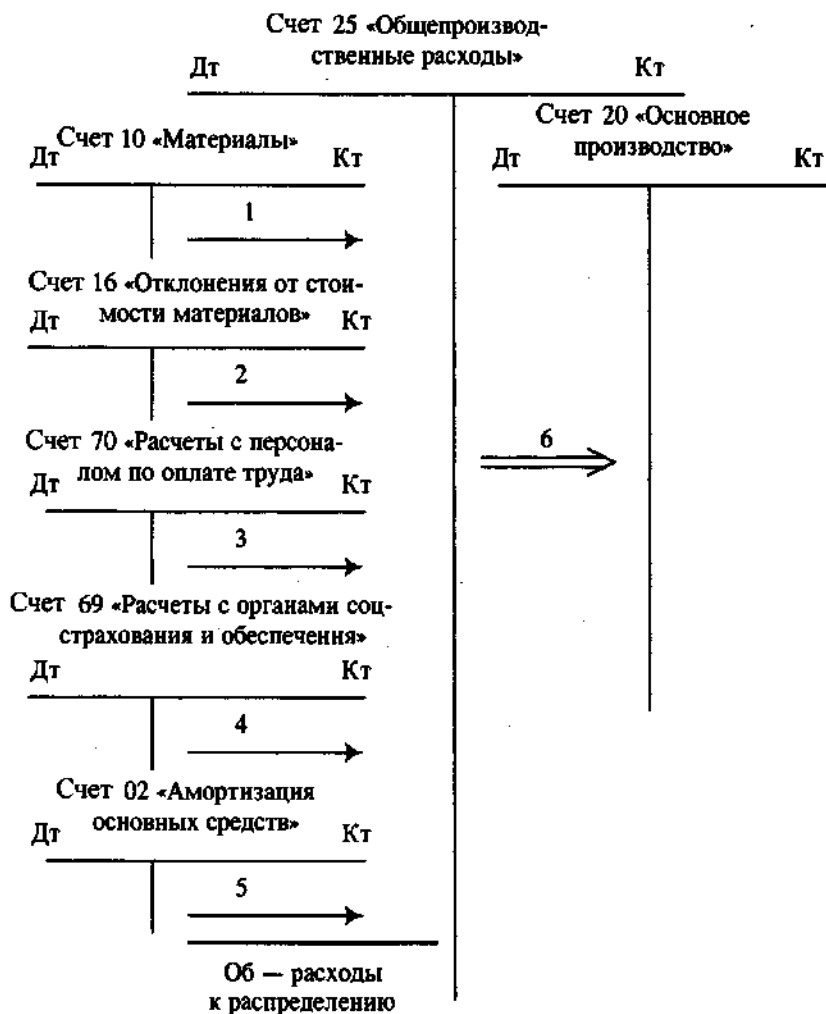
Собранные в течение отчетного периода расходы по счетам 26 «Общехозяйственные расходы» и 25 «Общепроизводственные расходы» после распределения по объектам учета списываются в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства». Общепроизводственные расходы могут списываться и на счет 90 «Продажи».

Таким образом, на калькуляционных счетах в конце месяца будут учтены все затраты на производство продукции, работ и услуг.

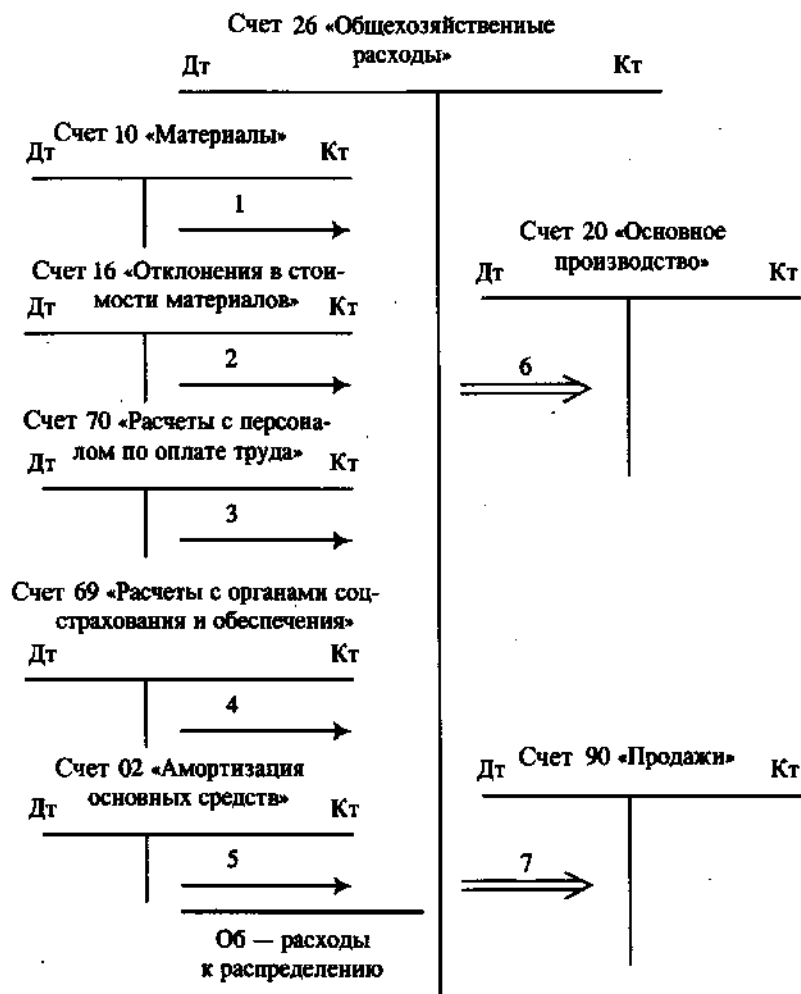
Порядок учета затрат на производство можно представить следующим образом.

Записи 1–5 показывают списание прямых затрат на производство в течение отчетного периода, а записи 6–8 — списание распределенных косвенных расходов в конце отчетного периода; операция 9 — выпуск продукции.

Учет и списание косвенных расходов по счету 25 «Общепроизводственные расходы»

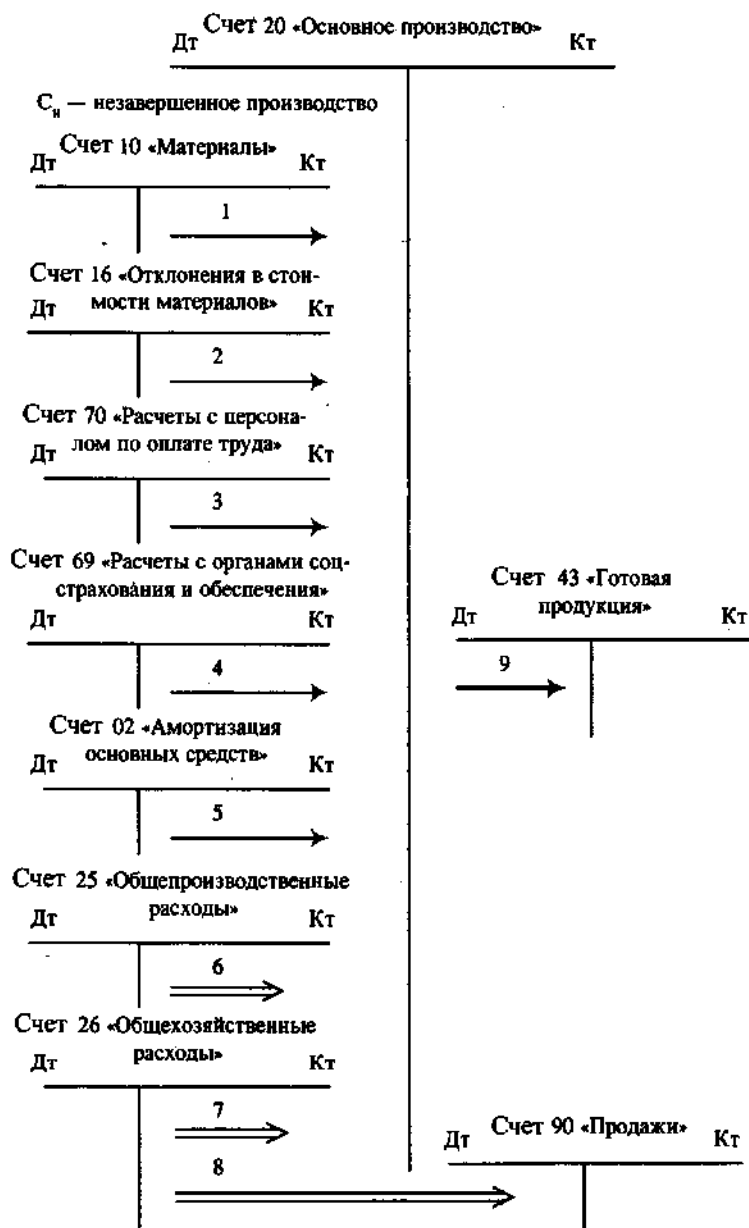


Учет и списание косвенных расходов по счету
26 «Общехозяйственные расходы»



- — многократные записи, отражающие собирание косвенных расходов для распределения по объектам учета;
- ⇒ — однократные записи в конце отчетного периода, закрывающие собирательно-распределительные счета, после списания распределенных косвенных расходов по объектам учета.

Учет затрат на производство



Выпущенная из производства продукция (работы и услуги) сдается на склад; в бухгалтерском учете отражается записью по дебету счета 43 «Готовая продукция» и кредиту счета 20 «Основное производство».

В течение отчетного периода эта запись осуществляется в твердой оценке, поскольку фактическая себестоимость готовой продукции исчисляется в конце отчетного периода. Учетная оценка может отличаться от фактической себестоимости. Поэтому в конце отчетного периода ее следует довести до уровня фактической. Здесь возможны следующие записи:

1. *Фактическая производственная себестоимость выше учетной.* В этом случае в конце месяца на сумму разницы делается дополнительная запись:

Дт 43 «Готовая продукция»

Кт 20 «Основное производство».

2. *Фактическая производственная себестоимость ниже учетной.* В конце месяца делается такая же запись по счетам, а сумма отражается «красным сторно».

Строение счета 20 «Основное производство» можно представить следующим образом:

Пример.

Счет 20 «Основное производство»

Дт	Кт
С _н — стоимость незавершенного производства на начало отчетного периода	Об _к — фактическая производственная себестоимость выпущенной готовой продукции
Об _д — затраты на производство	
С _к — стоимость незавершенного производства на конец отчетного периода	

Основы бухгалтерского учета

1. Остатки по счетам на 01.10.20 __ г.

№ счета	Наименование счетов, субсчетов	Сумма, руб.	
		Дт	Кт
10	Материалы по учетным ценам	40 000	
16	Отклонение в стоимости материалов	5000	
20	Основное производство	40 000	
70	Расчеты с персоналом по оплате труда		10 000
23	Вспомогательные производства	5000	
71	Расчеты с подотчетными лицами	1000	
02	Амортизация основных средств		5000
15	Заготовление и приобретение материалов		34 000
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению		2000

2. Операции по изготовлению продукции за октябрь 20 __ г.

№	Содержание операций	Сумма, руб.	Дт	Кт
1	Оприходованы материалы: по учетной оценке отклонения	30 000	10	15
		4000	16	15
2	Отпущены в производство материалы: – на изготовление продукции в основных цехах – на содержание оборудования в основных цехах – на цеховые нужды – на общехозяйственные нужды – во вспомогательные цеха	20 000	20	10
		3000	25	10
		2000	25	10
		1000	26	10
		2000	23	10

Продолжение примера

№	Содержание операций	Сумма, руб.	Дт	Кт
3	Списываются отклонения в стоимости, относящиеся к отпущенным материалам на:			
	• изготовление продукции	2525	20	16
	• содержание оборудования в основных цехах	386	25	16
	• цеховые расходы	257	25	16
	• общехозяйственные расходы	128	26	16
	• вспомогательное производство	257	23	16
4	Начислена заработная плата:			
	• рабочим за изготовление продукции	10 000	20	70
	• рабочим, занятым обслуживанием оборудования	2500	25	70
	• цеховому персоналу	200	25	70
	• общехозяйственному персоналу	2800	26	70
	• работникам вспомогательных производств	1500	23	70
5	Начислено в фонды социального страхования 30% от заработной платы:			
	• рабочих, занятых изготовлением продукции	3000	20	69
	• рабочих, занятых обслуживанием оборудования	750	25	69
	• цехового персонала	60	25	69
	• общехозяйственного персонала	840	26	69
	• работников вспомогательных производств	450	23	69
6	Начислена амортизация:			
	• производственного оборудования	2000	20	02
	• основных средств общепроизводственного назначения	500	25	02
	• основных средств общехозяйственного назначения	500	26	02

№	Содержание операций	Сумма, руб.	Дт	Кт
7	Приобретен подотчетным лицом хозяйственный инвентарь для нужд цеха	1000	25	71
8	В течение месяца выпущена из производства готовая продукция по учетной оценке	94 278	43	20
9	Списываются на затраты по изготовлению продукции услуги цехов вспомогательных производств	4207	20	23
10	В конце месяца списываются на изготовление продукции <ul style="list-style-type: none"> • общепроизводственные расходы • общехозяйственные расходы 	10 653	20	25
		5268	20	26
11	В конце месяца списываются отклонения фактической себестоимости готовой продукции от учетной оценки (фактическая себестоимость составила 97 653 руб.)	3375	43	20

В течение месяца выпуск продукции из производства (дебет счета 43 «Готовая продукция», кредит счета 20 «Основное производство») (оп. 8), отражают по учетной оценке. По истечении отчетного периода в дебет счета 20 «Основное производство» списывают все косвенные расходы (оп. 9, 10) и определяют фактическую производственную себестоимость готовой продукции.

В данном случае она составит 97 653 руб. Следовательно, в конце месяца дополнительной записью (оп. 11) отражают перерасход $(97\ 653 - 94\ 278) = 3375$ руб.

7.3. Понятие о себестоимости продукции и услуг, ее виды

Себестоимость продукции — выраженные в денежной форме затраты на ее производство и реализацию.

По *экономическим элементам* затраты организаций независимо от их правовой формы в бухгалтерском учете формируют по следующим составляющим:

- материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация основных средств;
- прочие затраты.

Принципы классификации расходов сформулированы в Положении о составе затрат (с внесенными изменениями и дополнениями).

По *порядку бухгалтерского учета затрат* и включения их в себестоимость различают прямые и косвенные затраты.

Прямые затраты — это те, которые можно включать в себестоимость конкретного изделия непосредственно на основе первичных документов: сырье и материалы, заработная плата производственных рабочих, создающих эту продукцию.

Косвенные затраты относятся одновременно ко всем видам производимой продукции: освещение, отопление, заработная плата цехового персонала и т.д. Их включают в себестоимость готовых изделий по окончании месяца путем косвенного распределения пропорционально, например, заработной плате производственных рабочих и др.

В бухгалтерском учете прямые затраты ведутся на счете 20 «Основное производство», а косвенные — на счетах 23 «Вспомогательные производства» и 25 «Общепроизводственные расходы».

По *отношению к технологическому процессу* затраты в бухгалтерском учете классифицируются на основные и накладные.

Основные осуществляются при основных технологических операциях производства продукции.

Накладные — затраты на обслуживание производства и его управление.

Учет расходов по управлению цехами ведется на счете 25 «Общепроизводственные расходы», а по управлению организацией в целом на счете 26 «Общехозяйственные расходы».

По *периодичности* затраты делятся на постоянные и периодические.

Постоянные затраты производятся постоянно (ежедневно или не реже 1 раза в месяц): расход материалов, оплата труда и т.д.

Периодические затраты осуществляются реже, чем раз в месяц: затраты на подготовку и освоение новых видов продукции и т.д.

К числу важнейших задач бухгалтерского учета относится исчисление в денежном измерении практической величины затрат на производство определенных видов продукции (работ, услуг), а также приобретенных материальных ресурсов, сопоставление этих затрат с нормативными (плановыми), выявление величины отклонений фактической себестоимости от нормативной (плановой). Решение этой задачи достигается применением калькуляции себестоимости продукции как элемента метода бухгалтерского учета.

Калькулирование — способ учета затрат на производство и реализацию продукции, работ, услуг. Калькулирование себестоимости позволяет знать и анализировать затраты на производство продукции и услуг, обоснованно устанавливать цены. Себестоимость является базой для определения цены производственной продукции, выполненных работ и услуг. Правильно составленная калькуляция позволяет реально оценить все возможные затраты на различные виды продукции и выбрать ту, которая даст наивысшую прибыль.

Глава 7. Учет хозяйственных процессов

Полнота и правильность отнесения затрат на отдельные виды продукции — важная задача, стоящая перед бухгалтерским учетом.

Рассмотрим на примере табл. 7.1 составление калькуляции себестоимости продукции.

Таблица 7.1

№	Хозяйственные операции	Сумма, тыс. руб.
1	Отпущены со склада на производство материалы:	
	а) на изготовление продукции А	80 000
	б) на изготовление продукции В	50 000
	Итого:	130 000
2	Начислена заработная плата:	
	а) рабочим, изготавливающим продукцию А	30 000
	б) рабочим, изготавливающим продукцию В	25 000
	в) управленческому персоналу	5 000
	Итого:	60 000
3	Произведены отчисления на социальное страхование и травматизм:	
	а) по заработной плате рабочих, изготавливающих продукцию А	12 000
	б) по заработной плате рабочих, изготавливающих продукцию В	10 000
	в) по заработной плате управленческого персонала	2 000
	Итого:	24 000
4	Отпущено топливо на общехозяйственные нужды	1 600
5	Начислена амортизация основных средств общехозяйственного назначения	1 000
	Общая сумма общехозяйственных расходов (5000 + 2000 + 1600 + 1000)	9 600
6	Списаны для включения в себестоимость общехозяйственные расходы:	
	а) на продукцию А	5 236
	б) на продукцию В	4 364
	Итого:	9 600
7	Сдана на склад продукция А в количестве 100 шт.	127 236

Окончание табл. 7.1

Виды продукции	Заработная плата, руб.	% распределения	Общехозяйственные расходы, руб.
А	30 000	54	5236
В	25 000	45	4364
Итого	55 000	100	9600

В данной организации изготавливают продукцию А и В. Составим калькуляцию себестоимости продукции А:

№ п/п	Наименование статей затрат	Затраты, руб.	
		на весь выпуск	на единицу продукции
1	Материалы	80 000	800
2	Заработная плата рабочих	30 000	300
3	Отчисления на социальное страхование и обеспечение	12 000	120
4	Общехозяйственные расходы*	5236	52,36
5	Производственная себестоимость	127 236	1272,36

* Распределение общехозяйственных расходов (основа для распределения — заработная плата рабочих).

7.4. Учет процесса реализации (продажи)

В процессе реализации происходит превращение продуктов труда в денежные средства. При этом реализуется созданный в процессе производства прибавочный продукт.

Основными задачами учета процесса реализации являются:

- определение полного объема реализации в количественном и стоимостном выражении;

- выявление фактических результатов от реализации продукции.

На стадии реализации складывается полная (коммерческая) себестоимость продукции, которая отличается от производственной себестоимости на сумму расходов на продажу.

Учет расходов по реализации продукции ведется на синтетическом счете 44 «Расходы на продажу». По дебету этого счета собираются:

- расходы на тару и упаковку изделий на складах готовой продукции;
- расходы на транспортировку продукции;
- комиссионные сборы — отчисления, уплачиваемые сбытовым организациям (посредникам) в соответствии с установленными нормами и договорами;
- прочие расходы по сбыту.

При этом кредитуются счет 51 «Расчетные счета», 50 «Касса» и другие на сумму произведенных расходов.

Порядок учета расходов на продажу можно представить следующим образом.

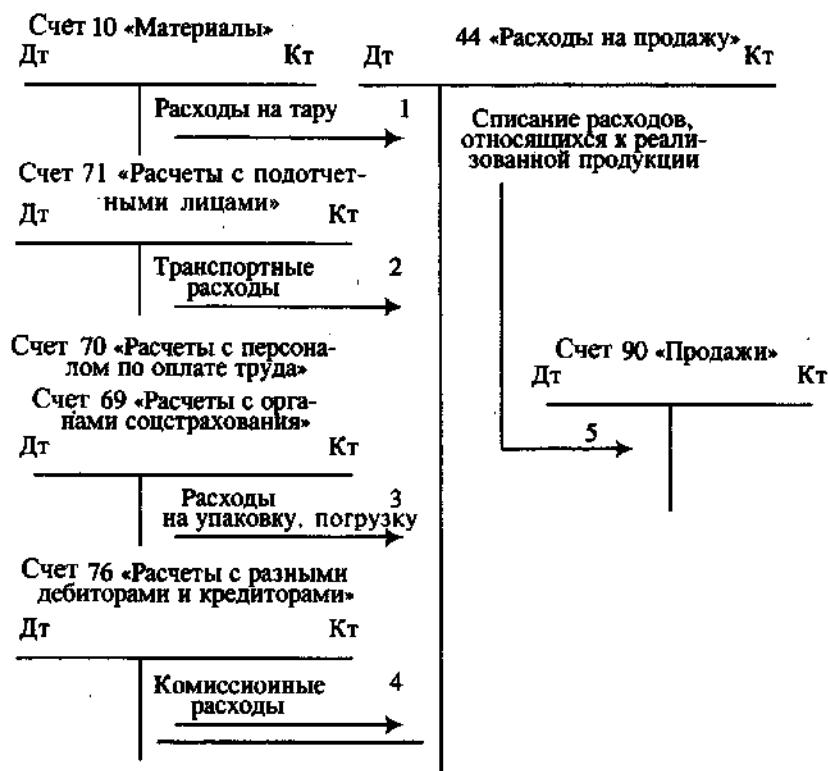
В течение отчетного периода по дебету счета 44 «Расходы на продажу» собираются расходы по отгрузке продукции. С кредита счета 44 «Расходы на продажу» списываются затраты, относящиеся к реализованной продукции на счете 90 «Продажи».

Дебетовое сальдо по счету 44 «Расходы на продажу» показывает сумму затрат на упаковку и транспортировку продукции, отгруженной, но не реализованной в данном месяце.

Учет процесса реализации осуществляется на ряде счетов.

По дебету счета 43 «Готовая продукция» отражается фактическая производственная себестоимость готовой продукции. Дебетовое сальдо по счету показывает фактическую производственную себестоимость продукции на складе.

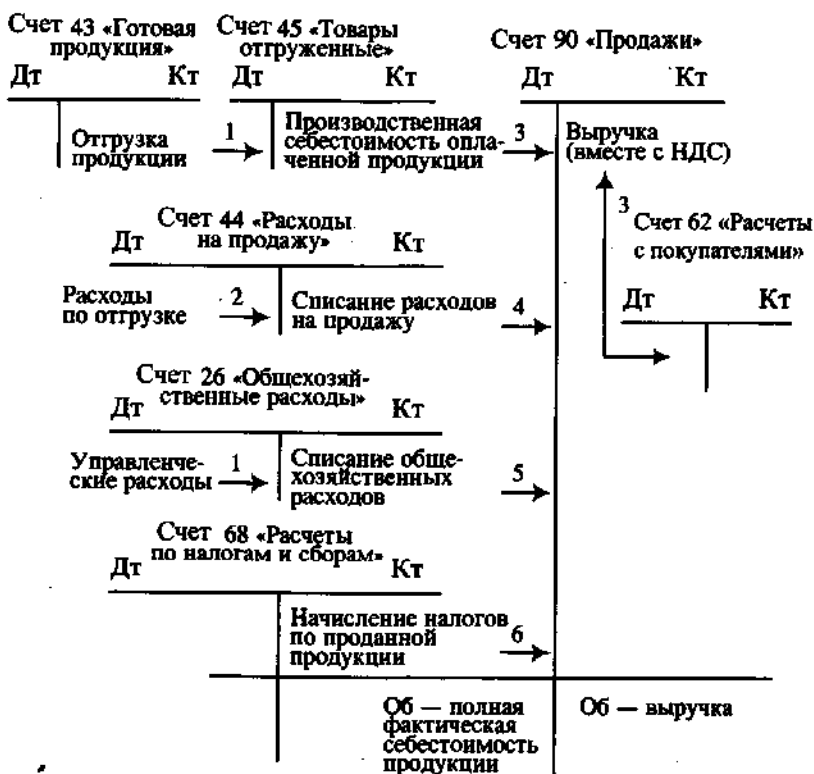
Учет расходов на продажу



По дебету счета 45 «Товары отгруженные» отражается фактическая производственная себестоимость товаров, отгруженных покупателям. При этом кредитуется счет 43 «Готовая продукция». По кредиту счета 45 «Товары отгруженные» отражаются фактическая производственная себестоимость реализованной продукции в корреспонденции с дебетом счета 90 «Продажи». Сальдо по дебету счета показывает фактическую себестоимость отгруженной покупателям продукции, платежи за которую еще не поступили.

На счете 90 «Продажи» определяется результат от реализации продукции. По дебету счета отражается полная фактическая себестоимость реализованной продукции, а по кредиту — отпускная стоимость реализованной продукции (выручка). Сальдо по дебету счета показывает убыток от реализации, сальдо по кредиту счета — прибыль реализации. Ежемесячно счет закрывается, результат реализации продукции, работ и услуг списывается на счет 99 «Прибыли и убытки».

Учет процесса реализации по моменту оплаты



Предприятия и организации являются плательщиками налога на добавленную стоимость (НДС). НДС — часть чистого дохода общества, поступающая в государственный бюджет в виде установленных отчислений. Все расчеты предприятия с государством по НДС за проданную продукцию отражаются на пассивном счете 68 «Расчеты по налогам и сборам». Начисленные суммы налога на добавленную стоимость отражаются проводкой: кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» и дебет счета 90 «Продажи», а перечисление — дебет счета 68 «Расчеты по налогам и сборам», кредит счета 51 «Расчетные счета».

На практике используются два варианта учета процесса реализации:

1. Учет реализации продукции по моменту оплаты. При этом варианте продукция считается проданной только после поступления денег продавцу. Продукция, отгруженная покупателю, но не оплаченная, учитывается на счете 45 «Товары отгруженные». Учет процесса реализации по моменту оплаты можно представить в виде схемы.

В конце отчетного периода счет 90 «Продажи» закрывается, т.е. результат от реализации списывается на счет 99 «Прибыли и убытки».

Пример.

1. Остатки по счетам по состоянию на 01.10.20 __ г.
2. хозяйственные операции за отчетный период

№	Наименование счетов	Сумма, руб.	
		Дт	Кт
1	Основное производство	100 000	
2	Готовая продукция	20 000	
3	Материалы	10 000	
4	Расчетные счета	100 000	
5	Расчеты по налогам и сборам		2000

Глава 7. Учет хозяйственных процессов

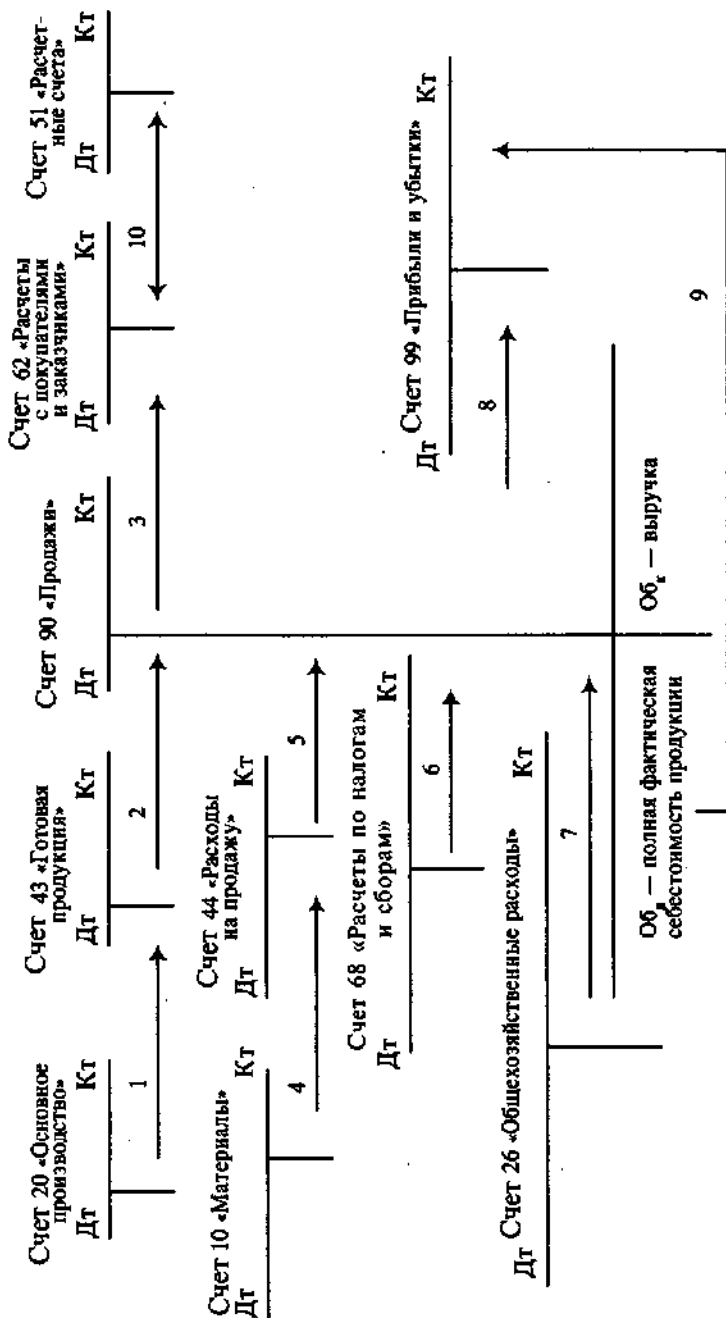
№	Содержание операций	Сумма, руб.	Дт	Кт
1	Выпущена из производства и сдана на склад готовая продукция	80 000	43	20
2	Отгружена покупателям готовая продукция	85 000	45	43
3	Начислена выручка	144 000	62	90
4	Начислен НДС по отгруженной продукции	21 966	90	68
5	Расходы на тару	3000	44	10
6	Комиссионные расходы по проданной продукции	8000	44	76
7	Поступила выручка от покупателя (вместе с НДС)	144 000	51	62
8	Списывается себестоимость реализованной продукции	80 000	90	45
9	Списываются расходы на продажу	11 000	90	44
10	Списывается результат реализации продукции	31 034	90	99

Как видно из записей по счетам, отгрузка продукции (оп.2) отражается по счету 45 «Товары отгруженные». Операции 5 и 6 отражают расходы по отгрузке продукции.

После отгрузки продукции отражается выручка от продажи: дебет 62 «Расчеты с покупателями», кредит 90 «Продажи», а также начисляется НДС: дебет 90 «Продажи» кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Поступление платежей от покупателя (оп. 7) отражается записью по кредиту счета 62 «Расчеты с покупателями» и дебету счета 51 «Расчетные счета». Только после поступления денег по дебету счета 90 «Продажи» определяется полная фактическая себестоимость оплаченной продукции (оп. 8, 9). Сопоставив кредитовый и дебетовый обороты по счету 90 «Продажи», выявляют результат по продаже и списывают на счет 99 «Прибыли и убытки». Остатки по счетам 45 «Товары отгруженные» и 44 «Рас-

Учет процесса реализации продукции по моменту отгрузки



ходы на продажу» свидетельствуют о том, что не вся продукция оплачена.

II. Учет реализации продукции по моменту отгрузки. При этом варианте продукция считается реализованной в момент ее отправки покупателю независимо от поступления платежа. На счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» отражается долг покупателя за отправленную ему продукцию.

Последовательность совершения операции при учете продажи по моменту отгрузки:

1. Выпуск из производства готовой продукции.
2. Отгрузка продукции покупателям.
3. Отражение задолженности покупателей.
4. Начисление НДС после отгрузки продукции.
5. Собираение расходов на продажу.
6. Списание расходов на продажу.
7. Списание общехозяйственных расходов.
8. Списание прибыли (убытков) от продажи.
9. Поступление выручки (вместе с НДС).

Счет 90 «Продажи» в конце месяца закрывается, т.е. результат от реализации продукции списывается на счет 99 «Прибыли и убытки».

Пример.

1. Остатки по счетам на 01.10.20 __ г.
2. Хозяйственные операции за отчетный месяц.

№	Наименование счетов	Сумма, руб.	
		Дт	Кт
1	Готовая продукция	150 000	
2	Материалы	10 000	
3	Расчетные счета	120 000	
4	Расчеты по налогам и сборам		3000

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Дт	Кт
1	Отгружена продукция покупателю	100 000	90	43
2	Отражена задолженность покупателя за продукцию (вместе с НДС)	157 000	62	90
3	Расходы на тару и упаковку продукции	5000	44	10
4	Комиссионные расходы	8000	44	76
5	Начислен НДС по отгруженной продукции	27 000	90	68
6	Списаны расходы на продажу	13 000	90	44
7	Определен и списан результат от продажи	17 000	90	99
8	Поступил платеж от покупателя	157 000	51	62

Как видно из записей по счетам, отгрузка продукции (оп.1) отражается записью по дебету счета 90 «Продажи» и кредиту счета 43 «Готовая продукция». Одновременно отражается и долг покупателя за отправленную ему продукцию (оп. 2). На дебете счета 90 «Продажи» собираются все расходы по отгрузке (оп. 6) и НДС, подлежащий взносу в бюджет (оп. 5). Затем исчисляется и списывается результат реализации (оп. 7). Поступление платежей от покупателя отражается записью по дебету счета 51 «Расчетные счета» и кредиту счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» (оп. 8).

7.5. Оценка хозяйственных средств в балансе и в текущем учете. Виды оценок

Для учета движения средств необходима правильная оценка всех объектов бухгалтерского учета. *Оценка* является одним из элементов метода бухгалтерского учета. Это способ, с помощью которого хозяйственные средства по-

лучают денежное выражение. Оценка объектов бухгалтерского учета должна быть реальной и единой.

Реальность оценки — это объективное соответствие денежного выражения того или иного объекта учета его фактической величине. Под *единством оценки* понимают ее единообразие и неизменность. Одни и те же объекты учета оцениваются одинаково во всех организациях. Реальность и единство оценки имеют важное значение для правильности отражения имущественного состояния организации, определения финансовых результатов ее деятельности. Всякая неточность оценки средств может сказаться на показателях итогов работы организации. Основные средства, как правило, оцениваются по первоначальной стоимости, которая включает фактические затраты организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации). *Фактическими затратами* на приобретение, сооружение и изготовление основных средств могут быть:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- суммы, уплачиваемые организациям за выполнение работ по договору строительного подряда и иным договорам;
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением основных средств;
- регистрационные сборы, государственные пошлины и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с приобретением (получением) прав на объект основных средств;
- таможенные пошлины и иные платежи;
- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением объекта основных средств;

- проценты по кредитам на приобретение инвестиционных активов, до их ввода в эксплуатацию;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретен объект основных средств;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств.

«Нематериальные активы» принимаются к бухгалтерскому учету *по первоначальной стоимости*.

Первоначальная стоимость нематериальных активов, приобретенных за плату, определяется как сумма фактических расходов на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

Фактическими расходами на приобретение нематериальных активов могут быть:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором уступки (приобретения) прав правообладателю (продавцу);
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением нематериальных активов;
- регистрационные сборы, таможенные пошлины, патентные пошлины и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с уступкой (приобретением) исключительных прав правообладателя;
- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением объекта нематериальных активов;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретен объект нематериальных активов;
- иные расходы, непосредственно связанные с приобретением нематериальных активов.

При оплате приобретаемых нематериальных активов, если условиями договора предусмотрена отсрочка или рассрочка платежа, фактические расходы принимаются к бухгалтерскому учету в полной сумме кредиторской задолженности.

При приобретении нематериальных активов могут возникнуть *дополнительные расходы* на приведение их в состояние, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях. Такими расходами могут быть суммы оплаты труда занятых этим работников, соответствующие отчисления на социальное страхование и обеспечение, материальные и иные расходы. *Дополнительные расходы* увеличивают первоначальную стоимость нематериальных активов.

В бухгалтерском балансе нематериальные активы отражаются по остаточной стоимости.

Учет материалов ведется на счете 10 «Материалы» и принимается к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.

При приобретении *за плату* фактической себестоимостью признается сумма затрат организации на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации). *Фактически затратами* могут быть:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материалов;
- таможенные пошлины и иные платежи;
- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением материальных запасов;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации;

- затраты по заготовке, доставке материалов до места их использования, включая расходы по страхованию;
- иные затраты.

Фактическая себестоимость материальных запасов при их изготовлении силами организации определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов. Учет и формирование затрат осуществляется организацией в порядке, установленном для определения себестоимости соответствующих видов продукции.

Оценка материальных запасов при отпуске в производство и ином выбытии производится одним из следующих методов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретения материальных запасов (метод ФИФО).

Применение одного из методов по виду (группе) запасов производится в течение отчетного года.

По себестоимости каждой единицы оцениваются драгоценные металлы, драгоценные камни и т.д., которые не могут обычным образом заменять друг друга.

Материальные запасы могут оцениваться организацией *по средней себестоимости*, которая определяется по каждому виду (группе) запасов как частное от деления общей себестоимости вида (группы) запасов на их количество, соответственно складывающихся из себестоимости и количества по остатку на начало месяца и по поступившим запасам в этом месяце.

Метод ФИФО — оценка по себестоимости первых по времени приобретения материальных запасов. При этом методе списание материалов производится в хронологическом порядке поступления партий. Вначале списывается при отпуске в производство или на реализацию первая партия поступивших материалов, затем вторая партия, затем — третья и т.д.

При применении этого метода оценка материальных ресурсов, находящихся в запасе (на складе) на конец месяца, производится по фактической себестоимости, а в себестоимости продажи продукции (работ, услуг) учитывается себестоимость более ранних по времени приобретений.

Учет готовой продукции ведется на счете 43 «Готовая продукция». Этот счет используется организациями, осуществляющими промышленную, сельскохозяйственную и иную производственную деятельность. При учете готовой продукции 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 себестоимости по учетным ценам.

Счет 41 «Товары» используется в основном торговыми организациями, а также предприятиями общественного питания. Товары в организациях, занятых торговой деятельностью, как правило, учитываются по покупным или продажным (розничным) ценам.

Отгруженные товары учитываются на счете 45 «Товары отгруженные» по стоимости, складывающейся из фактической производственной себестоимости и расходов по отгрузке продукции (товаров).

Соблюдение правил оценки обеспечивает единство ее во всех организациях.

Чтобы обеспечить реальность оценки средств, необходимо точно определять их фактическую себестоимость.



Контрольные вопросы

1. Основные задачи процесса заготовления.
2. Какие основные счета используются в процессе заготовления.
3. Что называется себестоимостью?
4. Как формируются затраты по экономическим элементам?

5. Какие затраты относятся к прямым?
6. В чем сущность косвенных затрат?
7. Охарактеризуйте основные и накладные затраты.
8. Как делятся затраты по периодичности?
9. Что понимается под калькуляцией себестоимости?
10. В чем сущность процесса производства?
11. Какие расходы относят к ТЗР?
12. Задачи процесса снабжения?
13. Как используются счета 15 и 16?
14. Охарактеризуйте порядок учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.
15. Что такое расходы на продажу?
16. В чем заключается процесс продажи?
17. Характеристика счета 90 «Продажи».
18. Как оцениваются нематериальные активы?
19. Как определяется финансовый результат продаж?
20. Как списать расходы на продажу?
21. Как списать полученную прибыль?
22. По какой стоимости отражаются в балансе «Товары», «Товары отгруженные», «Готовая продукция»?



Тест

1. Прямые затраты — это:
 - а) сырье и материалы;
 - б) заработная плата цехового персонала;
 - в) а + б.
2. Косвенные затраты — это:
 - а) освещение;
 - б) заработная плата производственных рабочих;
 - в) а + б.
3. По отношению к технологическому процессу затраты бывают:
 - а) основные;
 - б) прямые;
 - в) косвенные.

4. По периодичности затраты бывают:
 - а) накладные;
 - б) основные;
 - в) постоянные.
5. Оценка — это:
 - а) объективное соответствие денежного выражения того или иного объекта учета его фактической величине;
 - б) единообразию и неизменности;
 - в) способ, с помощью которого хозяйственные средства получают денежное выражение.
6. В балансе основные средства и нематериальные активы отражаются по:
 - а) первоначальной стоимости;
 - б) восстановительной стоимости;
 - в) остаточной стоимости.
7. Метод ФИФО — это оценка:
 - а) драгоценных камней;
 - б) по себестоимости первых по времени приобретения материальных запасов;
 - в) по себестоимости последних по времени приобретения материальных запасов.
8. Какой проводкой отражается начисление страховых взносов от заработной платы производственных рабочих?
 - а) Дт 20 Кт 69;
 - б) Дт 26 Кт 69;
 - в) Дт 69 Кт 20.
9. Какие расходы относят к транспортно-заготовительным?
 - а) Покупная стоимость материалов;
 - б) расходы по доставке и разгрузке материалов;
 - в) потери материалов в процессе доставки.

Основы бухгалтерского учета

Ответы на тест

Вопрос	1	2	3	4	5	6	7	8	9
Ответ	а	а	а	в	в	а	б	а	б

ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ ЦЕННОСТЕЙ

8.1. Инвентаризация — элемент метода бухгалтерского учета

Основным способом бухгалтерского наблюдения за состоянием и движением хозяйственных средств является документация, что, однако, не исключает возможности расхождения учетных записей с фактическими остатками средств организации.

Чтобы обеспечить контроль за сохранностью хозяйственных средств и для полного соответствия данных учета фактическим остаткам, для обеспечения реальности показателей бухгалтерского учета используется элемент метода бухгалтерского учета — инвентаризация, т.е. установление фактического наличия средств и их источников, произведенных затрат и т.д. путем пересчета остатков в натуре или проверки учетных записей. Инвентаризация является эффективным методом контроля за сохранностью имущества организации, соблюдением финансовой дисциплины, правильностью отражения операций на счетах бухгалтерского учета, своевременным обнаружением и исправлением расхождений между фактическими данными, полученными в результате проведения инвентаризации.

Правила проведения инвентаризации определены Методическими указаниями по инвентаризации имущества

и финансовых обязательств, утвержденными Приказом Минфина РФ № 49 от 13.06.95 г. в соответствии с рядом принятых нормативных актов.

8.2. Цели инвентаризации

Количество инвентаризаций в отчетном году, дата их проведения, перечень имущества и финансовых обязательств, проверяемых при каждой из них, устанавливаются руководителем организации, кроме случаев, когда проведение инвентаризации обязательно.

Обязательные инвентаризации проводятся:

- при передаче имущества организации в аренду, выкупе, продаже, а также в случаях, предусмотренных законодательством при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;
- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года. Инвентаризация основных средств может проводиться раз в 3 года, а библиотечных фондов — раз в 5 лет. В районах, расположенных на Крайнем Севере и приравненных к ним местностях, инвентаризация товаров, сырья и материалов может проводиться в период их наименьших остатков;
- при смене материально ответственных лиц (на день приемки-передачи дел);
- при установлении фактов хищений или злоупотреблений, а также порчи ценностей;
- в случае стихийных бедствий, пожара, аварий или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
- при ликвидации (реорганизации) организации перед составлением ликвидационного (разделительного) баланса и в других случаях, предусмотряемых законодательством Российской Федерации или норматив-

ными актами Министерства финансов Российской Федерации;

- при коллективной (бригадной) материальной ответственности инвентаризации проводятся при смене руководителя коллектива (бригадира), при выбытии из коллектива (бригады) более 50% его членов, а также по требованию одного или нескольких членов коллектива (бригады).

Основными целями инвентаризации являются:

1. Проверка правильности данных текущего учета и выявление допущенных ошибок.
2. Отражение неучтенных хозяйственных и финансовых операций.
3. Контроль сохранности имущества.
4. Контроль за полнотой и своевременностью расчетов по хозяйственным договорам и обязательствам, по уплате налогов и сборов.
5. Проверка условий и порядка хранения товаров.
6. Выявление залежавшихся, неходовых, устаревших товаров.
7. Проверка соблюдения принципа материальной ответственности.
8. Проверка состояния учета и организация движения товарных запасов.
9. Проверка отражения всех хозяйственных операций в документах и в бухгалтерском учете и т.д.

Необходимость инвентаризации обусловлена рядом причин, основными из которых являются:

1. Выявление возможных ошибок в учете, которые могут привести к серьезным материальным потерям — штрафам за сокрытие прибыли.
2. Изменение физических свойств товарно-материальных ценностей. Некоторые материальные ценности (например, продукты питания) в результате естественной убыли меняют свои физические свойства (масса, объем

и т.д.) или просто приходят в негодность. С помощью инвентаризации выявляется действительное положение дел, что отражается документально.

3. Стихийные бедствия, пожар, авария и т.д.
4. Кражи, злоупотребления.
5. Недоверие к материально ответственному лицу.
6. Проведение ревизий, аудиторских проверок.
7. В случае смены бригадира при бригадной материальной ответственности.
8. По требованию судебно-следственных органов.

8.3. Виды инвентаризации

Инвентаризации бывают:

- 1) по объему — полная и частичная;
- 2) по методу проведения — выборочная и сплошная;
- 3) по назначению — плановая, внеплановая, повторная, контрольная.

Полная инвентаризация проводится перед составлением годового отчета, при аудиторской проверке или ревизии и охватывает все материальные ценности, денежные средства и расчетные отношения с другими организациями и лицами. При полной инвентаризации охватываются также все виды средств, в том числе ценности, не принадлежащие организации (арендованные основные средства; товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение; материалы, принятые в переработку, и т.д.).

Каждая отдельная инвентаризация, охватывающая часть средств организации, называется *частичной инвентаризацией*. К ней относятся, например, инвентаризация денежных средств (ревизия кассы), инвентаризация материальных ценностей, связанная со сменой материально ответственных лиц, и т.д.

При *выборочной инвентаризации* у конкретного материально ответственного лица проверяют только некоторые ценности на выбор. Выборочная инвентаризация проводится в организациях с большой номенклатурой ценностей.

Сплошная инвентаризация проводится одновременно во всех структурных подразделениях и предприятиях, которые принадлежат данной организации.

Плановая инвентаризация проводится по графику в указанные сроки, утвержденные руководителем, причем сроки проведения ее не подлежат оглашению.

Внеплановая инвентаризация проводится не по плану, а в силу сложившихся обстоятельств (при передаче дел материально ответственным лицом, после стихийных бедствий, хищений).

Повторная инвентаризация проводится, если возникли сомнения в достоверности, объективности, качестве проведенной инвентаризации.

Контрольная инвентаризация. По окончании инвентаризации могут проводиться контрольные проверки правильности проведения инвентаризации с участием членов инвентаризационных комиссий и материально ответственных лиц, обязательно до открытия склада, кладовой, секции и т. д., где проводилась инвентаризация.

8.4. Порядок проведения инвентаризации

Для проведения инвентаризации в организации создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия. При малом объеме работ и наличии в организации *ревизионной комиссии* проведение инвентаризаций допускается возлагать на нее. При большом объеме работ для одновременного проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств создаются рабочие инвентаризационные комиссии. Персональный состав постоянно действующих и рабочих инвентаризационных комиссий утверждает руководитель организации.

В состав инвентаризационной комиссии включаются представители администрации, организации, работники бухгалтерской службы, другие специалисты (инженеры, экономисты, техники и т.д.). В ее состав можно включать и представителей службы внутреннего аудита организации, независимых аудиторских организаций.

Отсутствие хотя бы одного члена комиссии при проведении инвентаризации служит основанием для признания результатов инвентаризации недействительными.

До начала проверки фактического наличия имущества инвентаризационной комиссии надлежит получить последние на момент инвентаризации приходные и расходные документы или отчеты о движении материальных ценностей и денежных средств. Председатель инвентаризационной комиссии визирует все приходные и расходные документы, приложенные к реестрам (отчетам), с указанием «до инвентаризации на « ___ » (дата)», что должно служить бухгалтерии основанием для определения остатков имущества к началу инвентаризации по учетным данным.

Материально ответственные лица дают расписки в том, что к началу инвентаризации все расходные и приходные документы на имущество сданы в бухгалтерию или переданы комиссии и все ценности, поступившие на их ответственность, оприходованы, а выбывшие — списаны в расход. Аналогичные расписки дают и лица, имеющие подотчетные суммы на приобретение или доверенности на получение имущества.

Инвентаризационная комиссия обеспечивает полноту и точность проверки данных о фактических остатках основных средств, запасов, товаров, денежных средств, другого имущества и финансовых обязательств, правильность и своевременность оформления материалов инвентаризации. Фактическое наличие имущества при инвентаризации определяют путем обязательного подсчета, взвешивания, обмера. Руководитель организации дол-

жен создать условия, обеспечивающие полную и точную проверку фактического наличия имущества в установленные сроки (обеспечить рабочей силой для перевешивания и перемещения грузов, технически исправными весами, измерительными и контрольными приборами, мерной тарой).

По материалам и товарам, хранящимся в неповрежденной упаковке поставщика, количество этих ценностей может определяться на основании документов при обязательной проверке в натуре (на выборку) части этих ценностей. Определение массы (или объема) навалочных материалов допускается производить на основании обмеров и технических расчетов. При инвентаризации большого количества таких товаров ведомости отвесов ведут отдельно один из членов инвентаризационной комиссии и материально ответственное лицо. Проверка фактического наличия имущества производится при обязательном участии материально ответственных лиц.

Если инвентаризация имущества проводится в течение нескольких дней, то помещения, где хранятся материальные ценности, при уходе инвентаризационной комиссии должны быть опечатаны. Во время перерывов в работе инвентаризационных комиссий (в обеденный перерыв, в ночное время, по другим причинам) документы должны храниться в ящике (шкафу, сейфе) в закрытом помещении, где проводится инвентаризация.

В тех случаях, когда материально ответственные лица обнаружат после инвентаризации ошибки, они должны немедленно (до открытия склада, кладовой, секции и т.п.) заявить об этом председателю инвентаризационной комиссии. Инвентаризационная комиссия проверяет указанные факты и в случае их подтверждения исправляет выявленные ошибки в установленном порядке.

По окончании инвентаризации могут проводиться контрольные проверки правильности ее проведения, с участием членов инвентаризационных комиссий и материально ответственных лиц обязательно до открытия

склада, кладовой, секции и т.п., где проводилась инвентаризация.

В межинвентаризационный период в организациях с большой номенклатурой ценностей могут проводиться выборочные инвентаризации материальных ценностей в местах их хранения и переработки. Контрольные проверки правильности проведения инвентаризаций и выборочные инвентаризации, проводимые в межинвентаризационный период, осуществляются инвентаризационными комиссиями по распоряжению руководителя организации.

8.5. Документальное оформление инвентаризации

Для документального оформления проведения инвентаризации и отражения ее результатов в учете можно применять следующие документы:

Наименование документа	Номер формы
1	2
Приказ (распоряжение) руководителя организации о проведении инвентаризации	Инв.-22
Журнал контроля за выполнением приказов о проведении инвентаризации	Инв.-23
Инвентаризационная опись основных средств	Инв.-1
Инвентаризационная опись нематериальных активов	Инв.-1а
Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей	Инв.-3
Акт инвентаризации товарно-материальных ценностей отгруженных	Инв.-4
Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей, принятых на ответственное хранение	Инв.-5
Акт инвентаризации товарно-материальных ценностей, находящихся в пути	Инв.-6

Глава 8. Инвентаризация ценностей

1	2
Акт инвентаризации драгоценных металлов и изделий из них	Инв.-8
Инвентаризационная опись драгоценных металлов, содержащихся в деталях, полуфабрикатах, сборочных единицах (узлах), оборудовании, приборах и других изделиях	Инв.-8а
Акт инвентаризации драгоценных камней, природных алмазов и изделий из них	Инв.-9
Акт инвентаризации незаконченных ремонтов основных средств	Инв.-10
Акт инвентаризации расходов будущих периодов	Инв.-11
Акт инвентаризации наличных денежных средств	Инв.-15
Инвентаризационная опись ценных бумаг и бланков документов строгой отчетности	Инв.-16
Акт инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами	Инв.-17
Сличительная ведомость результатов инвентаризации основных средств	Инв.-18
Сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей	Инв.-19
Акт контрольной проверки правильности проведения инвентаризации ценностей	Инв.-24
Журнал учета контрольных проверок правильности проведения инвентаризации	Инв.-25

Для проведения инвентаризации руководителем организации издается приказ.

Приказ регистрируют в книге контроля за выполнением приказов о проведении инвентаризации.

Приказ № 46

по ООО «Восток»

(наименование организации)

от « 29 » мая 20__ г.

Для проведения инвентаризации на складе
назначается инвентаризационная комиссия (постоянно
действующая, рабочая) в составе:

1. Председатель экономист Сидорова А. А.
(должность, фамилия, имя, отчество)
2. Члены комиссии: зав складом Петрова Л. А., кла-
дощик Козина С. Т., бухгалтер Жукова О. А.
(должность, фамилия, имя, отчество)

Инвентаризации подлежат строительные матери-
алы.

(имущество и финансовые обязательства)

К инвентаризации приступить 29 мая в 18 час 00 мин
(дата)

и окончить 29 мая в 22 час 00 мин.
(дата)

Причина инвентаризации плановая.

(контрольная проверка, смена материально

ответственных лиц, переоценка и т.д.)

Материалы по инвентаризации сдать в бухгалтерию
не позднее « 30 » мая 20__ г.

Руководитель организации Романов Б. В.
(подпись)

Глава 8. Инвентаризация ценностей

Книга контроля за выполнением приказов о проведении инвентаризации

_____ (наименование организации)

Начата « ____ 20__ г.

Окончена « ____ 20__ г.

		Отметка		22
Дата принятия мер по недостаткам	передача дела в следственные органы			21
	погашение недостачи			20
Дата утверждения результатов руководством				19
Отметка о результатах инвентаризации	Окончательный результат	Сумма	излишки	18
			недостача	17
		дата		16
	Предварительный результат	Сумма	излишки	15
			недостача	14
		дата		13
Окончание инвентаризации (дата)	фактически			12
	согласно приказу			11
Начало инвентаризации (дата)	фактически			10
	согласно приказу			9
Наименование инвентаризируемого имущества				8
Расписка в получении приказа				7
Состав инвентаризационной комиссии (фамилии председателя и членов комиссии)				6
Приказ	Номер			5
	Дата			4
Фамилии материально ответственных лиц				3
Наименование инвентаризируемой организации, склада, кладовой, цеха, участка и т. д.				2
№				1

Сведения о фактическом наличии имущества и реальности учтенных финансовых обязательств записываются в инвентаризационные описи или акты инвентаризации не менее чем в двух экземплярах.

Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей № 2

Форма № инв-3 по ОКУД

Организация ООО «Восток» по ОКТМО

Структурная единица организации _____

Основание для проведения инвентаризации
приказ, постановление, распоряжение
(ненужное зачеркнуть)

Номер _____
Дата _____

Дата начала инвентаризации 29 мая

Дата окончания инвентаризации 29 мая

КОДЫ
0309003
29 мая
29 мая

РАСПИСКА

К началу проведения инвентаризации все расходные и приходные документы на товарно-материальные ценности сданы в бухгалтерию и все товарно-материальные ценности, поступившие на мою (нашу) ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход.

Материально ответственное(-ые)

лицо(а): зав. складом Петрова Л. А.

(должность) (подпись) (расшифровка подписи)

(должность) (подпись) (расшифровка подписи)

Итого по описи: количество порядковых номеров два
(с 1-го по 2-й)

(прописью)

№	Товарно-материальные ценности		Единица измерения		Цена, руб.	Фактическое наличие		По данным бухгалтерского учета	
	Наименование, вид, сорт, группа	Номенклатурный номер	Наименование	Код		Количество	Сумма, руб.	Количество	Сумма, руб.
1	Клей		кг		45-00	30 000	1 350 000	30 000	1 350 000
2	Цемент		кг		65-00	10 000	650 000	10 000	650 000
	и т.д.								
					Итого:	40 000	2 000 000	40 000	2 000 000

Основы бухгалтерского учета

общее количество единиц фактически сорок тысяч натуральных единиц

(прописью)

на сумму, руб. фактически Два миллиона руб. 00 коп.

(прописью)

Председатель

комиссии: товаровед

Сидорова А. А.

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

Члены

комиссии: зав. складом

Петрова Л. А.

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

кладовщик

Козина С. Т.

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

бухгалтер

Жукова О. А.

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

Все ценности, поименованные в настоящей инвентаризационной описи с № 1 по № 2, комиссией проверены в натуре в моем (нашем) присутствии и внесены в опись, в связи с чем претензий к инвентаризационной комиссии не имею (не имеем). Ценности, перечисленные в описи, находятся на моем (нашем) ответственном хранении.

Материально ответственное(ые) лицо(а):

зав. складом

Петрова Л. А.

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

Указанные в настоящей описи данные

проверил:

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

Инвентаризационные описи могут быть заполнены как с использованием средств вычислительной и другой орги-

низационной техники, так и ручным способом — чернилами или шариковой ручкой четко и ясно, без помарок и подчисток.

Наименования инвентаризируемых ценностей и объектов, их количество указывают в описях по номенклатуре и в единицах измерения, принятых в учете.

На каждой странице описи прописью указывают число порядковых номеров материальных ценностей и общий итог количества в натуральных показателях, записанных на данной странице, вне зависимости от того, в каких единицах измерения (штуках, килограммах, метрах и т.д.) эти ценности показаны.

Ошибки исправляются во всех экземплярах описей, т. е. зачеркиваются неправильные записи и над ними представляются правильные. Исправления должны быть оговорены и подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии и материально ответственными лицами.

В описях не допускается оставлять незаполненные строки, на последних страницах незаполненные строки прочеркиваются. На последней странице описи должна быть сделана отметка о проверке цен, таксировке и подсчете итогов за подписями лиц, проводивших эту проверку.

Описи подписывают все члены инвентаризационной комиссии и материально ответственные лица. В конце описи материально ответственные лица дают расписку, подтверждающую проверку комиссией имущества в их присутствии, об отсутствии к членам комиссии каких-либо претензий и принятии перечисленного в описи имущества на ответственное хранение.

При проверке фактического наличия имущества в случае смены материально ответственных лиц принявший имущество расписывается в описи в получении, а сдавший — в сдаче этого имущества.

На имущество, находящееся на ответственном хранении, арендованное или полученное для переработки, составляются отдельные описи.

Если по окончании инвентаризации проводятся контрольные проверки, то результаты оформляются актом и

регистрируются в книге учета контрольных проверок правильности проведения инвентаризации.

Наименование организации
ООО «ВОСТОК»

АКТ
контрольной проверки правильности проведения
инвентаризации ценностей

на складе

(наименование организации, склада, кладовой, цеха, участка
и т.д.)

Инвентаризация ценностей проводилась «29» мая
20 ___ г. комиссией в составе:

председатель экономист Сидорова А. А.
(должность, фамилия, инициалы)

члены комиссии зав складом Петрова Л. А.
(фамилия, инициалы)

кладовщик Козина С.Т., бухгалтер Жукова О.А.

Контрольной проверкой, проведенной гл. бухгалтером
(должность,

Бибяковой М.А. установлено:
(фамилия, инициалы)

I. По инвентаризационной описи значится в наличии два
вида наименования имущества на сумму
два миллиона руб. 00 коп.

**Книга учета контрольных проверок
правильности проведения инвентаризации**

_____ (наименование организации)

Начата « 20 г.
Окончена « 20 г.

		Расписка лица, проводившего контрольную проверку	15
		Решение администрации по результатам контрольной проверки	14
Результаты контрольной проверки	Излишки	Сумма	13
		Кол-во	12
	Недостача	Сумма	11
		Кол-во	10
Проверено	Сумма		9
	Кол-во наименований		8
Числится по инвен- таризаци- онной ве- домости	Сумма		7
	Кол-во наименований		6
Дата проведения контрольной проверки			5
Фамилия материально ответственного лица			4
Наименование проверяемой организации, склада, кладовой, цеха, участка и т.д.			3
Фамилия и должность работника, производящего контрольную проверку			2
№			1

II. Результаты проверки

Номер по описи	Наименование ценностей, подвергавшихся контрольной проверке	Значится по инвентаризационной описи			Фактически оказалось при контрольной проверке			Результаты проверки (+ более, - менее)		
		К-во т	Цена (кг)	Сумма, тыс.	К-во в т	Цена (кг)	Сумма, тыс.	К-во	Цена	Сумма
1	Клей	30	45-00	1350	30	45-00	1350	—	—	—
2	Цемент	10	65-00	650	10	65-00	650	—	—	—
Итого		х	х	2000	х	х	2000	х	х	

Подписи:

Лицо, проводившее контрольную проверку _____.

Председатель инвентаризационной комиссии _____.

Члены инвентаризационной комиссии _____.

8.6. Выявление результатов инвентаризации и отражение их в учете

Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, когда была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации — в годовом бухгалтерском отчете. Выявленные при инвентаризации расхождения фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета регулируются в следующем порядке:

- основные средства, материальные ценности, денежные средства и другое имущество, оказавшиеся в излишке, подлежат оприходованию и зачислению соответственно на финансовые результаты организации с последующим установлением причин возникновения излишка и виновных лиц;
- убыль ценностей в пределах норм, утвержденных в законодательном порядке, списывается по распо-

ряжению руководителя организации соответственно на затраты (расходы на продажу) организации.

Нормы убыли могут применяться лишь в случаях выявления фактических недостач. Убыль ценностей в пределах установленных норм определяется после зачета недостач ценностей излишками по пересортице. В том случае, если после зачета по пересортице, проведенного в установленном порядке, все же оказалась недостача, нормы естественной убыли должны применяться только к тем ценностям, по наименованию которых установлена недостача. При отсутствии норм убыль рассматривается как недостача сверх норм. Недостачи материальных ценностей, денежных средств и другого имущества, а также порча сверх норм естественной убыли относятся на виновных лиц.

Взаимный зачет излишков и недостач в результате пересортицы может быть допущен только в виде исключения за один и тот же проверяемый период, у одного и того же проверяемого лица, в отношении товарно-материальных ценностей одного и того же наименования и в тождественных количествах. О допущенной пересортице материально ответственные лица представляют подробные объяснения инвентаризационной комиссии. В том случае, когда при зачете недостач излишками по пересортице стоимость недостающих ценностей выше стоимости ценностей, оказавшихся в излишке, эта разница в стоимости относится на виновных лиц.

Предложения о регулировании выявленных при инвентаризации расхождений фактического наличия ценностей и данных бухгалтерского учета представляются на рассмотрение руководителю организации. Окончательное решение о зачете принимает руководитель организации.

Рассмотрим корреспонденцию счетов по результатам инвентаризации.

1. Отражение на счетах излишков, выявленных при инвентаризации:

Дт 01 «Основные средства»

- Дт 10 «Материалы»
- Дт 41 «Товары»
- Дт 43 «Готовая продукция»
- Дт 50 «Касса»
- Кт 91 «Прочие доходы и расходы»,
 субсчет 1 «Прочие доходы».

2. Отражение на счетах недостачи, выявленной при инвентаризации:

- а) Дт 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»
- Кт 01 «Основные средства»
- Кт 10 «Материалы»
- Кт 41 «Товары»
- Кт 43 «Готовая продукция»
- Кт 50 «Касса»;

б) в розничных торговых организациях:

- Дт 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»
- Кт 41 «Товары»
- Кт 42 «Торговая наценка» (способом «красное сторно»).

3. Списание недостачи в пределах норм естественной убыли:

- Дт 20 «Основное производство»
- Дт 23 «Вспомогательные производства»
- Дт 25 «Общепроизводственные расходы»
- Дт 26 «Общехозяйственные расходы»
- Дт 29 «Обслуживающие производства»
- Дт 44 «Расходы на продажу»
- Кт 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

4. Списание недостачи за счет виновного лица:

- а) Дт 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет 73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба»
- Кт 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»;

б) разница между суммой, подлежащей взысканию с виновного лица, и суммой недостачи на счете 73-2:
Дт 73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба»

Кт 98-4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей»;

в) погашение задолженности:

Дт 98-4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей»

Кт 91 «Прочие доходы и расходы,
субсчет 1 «Прочие доходы»;

г) восстановление суммы налога на добавленную стоимость (НДС) со стоимости недостающих активов:

Дт 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам»;

д) отнесение суммы налога на добавленную стоимость на виновное лицо:

Дт 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет 2 «Расчеты по возмещению материального ущерба»

Кт 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»;

е) возмещение виновным лицом суммы недостачи:

Дт 50 «Касса», субсчет 1 «Касса организации»

Дт 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Кт 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет 2 «Расчеты по возмещению материального ущерба».

5. Списание недостачи на финансовые результаты:

Дт 91 «Прочие доходы и расходы»,
субсчет 2 «Прочие расходы»

Кт 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

6. Списание недостачи на финансовые результаты, виновники которых по решению суда не установлены:
- а) на сумму недостачи:
 - Дт 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»
 - Кт 10 «Материалы»
 - Кт 41 «Товары» и др.;
 - б) на сумму налога на добавленную стоимость по недостающим ценностям:
 - Дт 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»
 - Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам»;
 - в) списание недостачи:
 - Дт 91 «Прочие доходы и расходы»,
 субсчет 2 «Прочие расходы»
 - Кт 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Данные результатов проведенных в отчетном году инвентаризаций обобщаются в ведомости результатов, выявленных инвентаризацией.



Контрольные вопросы

1. Что называется инвентаризацией?
2. Каким нормативным документом определены правила проведения инвентаризации?
3. В каких случаях проведение инвентаризации обязательно?
4. Какие цели инвентаризации являются основными?
5. Почему инвентаризация необходима?
6. Когда проводится полная инвентаризация? Когда частичная?
7. Чем отличается выборочная инвентаризация от сплошной?
8. Какие виды инвентаризации по назначению вы знаете?
9. Каков порядок проведения инвентаризации?
10. Назовите основные реквизиты приказа для проведения инвентаризации.
11. В какой книге регистрируются приказы о проведении инвентаризации? Назовите основные ее реквизиты.

Ведомость результатов, выявленных инвентаризацией

№	Наименование счета	Номер счета	Результат, выявленный инвентаризацией		Установлена порча имущества	Из общей суммы недостач и потерь от порчи имущества				
			Недостаки	Излишки		зачтено по пере-сортиче	списано в пределах норм убыли	относено на ви-новых лиц	списано на затраты (расходы на продажу) сверх норм убыли	
										Сумма
1	Основные средства	01	—	—	—	—	—	—	—	—
2	Нематериальные активы	04	—	—	—	—	—	—	—	—
3	Финансовые вложения	58	—	—	—	—	—	—	—	—
4	Сырье и материалы, топливо, стройматериалы, запчасти	10								
5	Животные на выращивании и откорме	11	—	—	—	—	—	—	—	—
6	Основное производство, полуфабрикаты собственного производства	20,21								
7	Готовая продукция, товары	41,43	—	—	—	—	—	—	—	—
8	Касса, денежные документы	50, 50-3	—	100-00	—	—	—	—	—	—
9	Прочее									

Руководитель Романов Б. В.

Главный бухгалтер Бибикова М. А.

Председатель инвентаризационной комиссии Сидорова А. А.

12. Что отражается в инвентаризационной описи товарно-материальных ценностей?
13. Каким документом оформляются результаты контрольных проверок? Где они регистрируются?
14. Кратко охарактеризуйте порядок проведения инвентаризации:
 - а) основных средств;
 - б) товарно-материальных ценностей;
 - в) денежных средств;
 - г) расчетов.
15. Как выявляются и отражаются в учете результаты инвентаризации?



Тест

1. Количество инвентаризаций и сроки проведения инвентаризации определяются:
 - а) руководителем организации;
 - б) вышестоящей организацией;
 - в) главным бухгалтером.
2. Обязательные инвентаризации проводятся:
 - а) перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;
 - б) перед составлением квартальной бухгалтерской отчетности;
 - в) перед составлением полугодовой бухгалтерской отчетности.
3. По объему инвентаризации подразделяются на:
 - а) сплошные;
 - б) частичные;
 - в) выборочные.
4. По назначению инвентаризации подразделяются на:
 - а) полные;

- б) контрольные;
 - в) частичные.
5. По методу проведения инвентаризации подразделяются на:
- а) плановые;
 - б) повторные;
 - в) сплошные.
6. Для проведения инвентаризации в организации создается:
- а) общественная комиссия;
 - б) постоянно действующая инвентаризационная комиссия;
 - в) комиссия административная.
7. До начала проверки фактического наличия имущества инвентаризационной комиссии:
- а) следует самостоятельно составить отчеты и приложить все приходные и расходные документы;
 - б) нет необходимости составлять или получать отчеты;
 - в) надлежит получить последние приходные и расходные документы на момент инвентаризации или отчеты.
8. Материально ответственные лица до проведения инвентаризации:
- а) дают расписку;
 - б) выписывают для комиссии доверенность;
 - в) дают расписку и выписывают для комиссии доверенность.
9. Проверка фактического наличия имущества производится при обязательном участии:
- а) менеджера;
 - б) материально ответственных лиц;
 - в) представителя вышестоящей организации,
 - г) санитарного врача.
10. При обнаружении материально ответственным лицом после инвентаризации ошибки он должен:
- а) самостоятельно все заново пересчитать;

- б) пересчитать все вместе с главным бухгалтером;
 в) до открытия склада заявить об этом председателю инвентаризационной комиссии.
11. При проведении инвентаризации товарно-материальных ценностей оформляется:
- а) инвентаризационная опись;
 б) расчетно-платежная ведомость;
 в) кассовый отчет.
12. Имущество, находящееся на ответственном хранении, записывается:
- а) в отдельную опись;
 б) в общую опись;
 в) в акт результатов проверки ценностей.
13. Ошибки в описях, обнаруженные после проведения инвентаризации, исправляются:
- а) главным бухгалтером;
 б) материально ответственным лицом;
 в) инвентаризационной комиссией.
14. Суммы излишков материалов, выявленные в результате инвентаризации, отражаются в бухгалтерском учете:
- а) Дт 10 «Материалы» Кт 99 «Прибыли и убытки»;
 б) Дт 10 «Материалы» Кт 91 «Прочие доходы и расходы»;
 в) Дт 99 «Прибыли и убытки» Кт 10 «Материалы».

Ответы на тест

Вопрос	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Ответ	а	а	б	б	в	б	в	а	б	в	а	а	в	б

РЕГИСТРЫ И ФОРМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

9.1. Роль учетных регистров в бухгалтерском учете

Информация, необходимая для отражения на счетах бухгалтерского учета, содержащаяся в принятых к учету первичных документах, обязательно накапливается и систематизируется. Учетная информация регистрируется или вручную, или с использованием средств автоматизации. С этой целью применяются *учетные регистры* — таблицы специальной формы, предназначенные для регистрации хозяйственных операций, одно из важнейших средств ведения бухгалтерского учета. Содержание документов в них группируется по однородным признакам в разрезе установленных показателей учета. Запись хозяйственных операций в учетных регистрах используют для повседневного руководства финансово-хозяйственной деятельностью организации и для составления бухгалтерской отчетности.

Формы регистров бухгалтерского учета разрабатываются и рекомендуются Министерством финансов РФ, органами, которым федеральным законодательством предоставлено право регулирования бухгалтерского учета, а также организациями при соблюдении ими общих методических принципов бухгалтерского учета.

Таблица применяемых учетных регистров

Наименование учетного регистра	Объект учета	Вид учета
Накопительные ведомости	Расчеты с разными дебито- рами и кредиторами	Аналитический
Книги	Кассовая книга, Главная книга	Синтетический
Журналы-ордера	Используются для хроноло- гических и синтетических записей на основании учет- ных регистров аналитическо- го и синтетического учета	Комбиниро- ванный
Электронные документы	Аналогично накопительным ведомостям, но с помощью компьютеров. Анализ счетов	Синтетиче- ский, аналити- ческий и ком- бинированный

Хозяйственные операции отражаются в регистрах бухгалтерского учета в хронологической последовательности. Они группируются по соответствующим счетам бухгалтерского учета. Лица, составившие и подписавшие регистры бухгалтерского учета, несут ответственность за правильность отраженных данных. *Содержание регистров бухгалтерского учета и внутренней бухгалтерской отчетности является коммерческой тайной.* Проверяющие аудиторы и другие лица, получившие бухгалтерскую отчетность или другую документацию, обязаны хранить коммерческую тайну.

Законом «О бухгалтерском учете» установлен перечень обязательных реквизитов для регистров бухгалтерского учета:

- 1) наименование регистра;
- 2) наименование экономического субъекта, составившего регистр;
- 3) дата начала и окончания ведения регистра и (или) период, за который составлен регистр;
- 4) хронологическая и (или) систематическая группировка объектов бухгалтерского учета;
- 5) величина денежного измерения объектов бухгалтерского учета с указанием единицы измерения;

- 6) наименования должностей лиц, ответственных за ведение регистра;
- 7) подписи лиц, ответственных за ведение регистра, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Регистр бухгалтерского учета составляется на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью.

Формы регистров бухгалтерского учета должен утвердить руководитель экономического субъекта по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета.

В регистре бухгалтерского учета не допускаются исправления, не санкционированные лицами, ответственными за ведение указанного регистра, любое исправление должно содержать дату исправления, а также подписи лиц, ответственных за ведение данного регистра, с указанием их фамилий и инициалов.

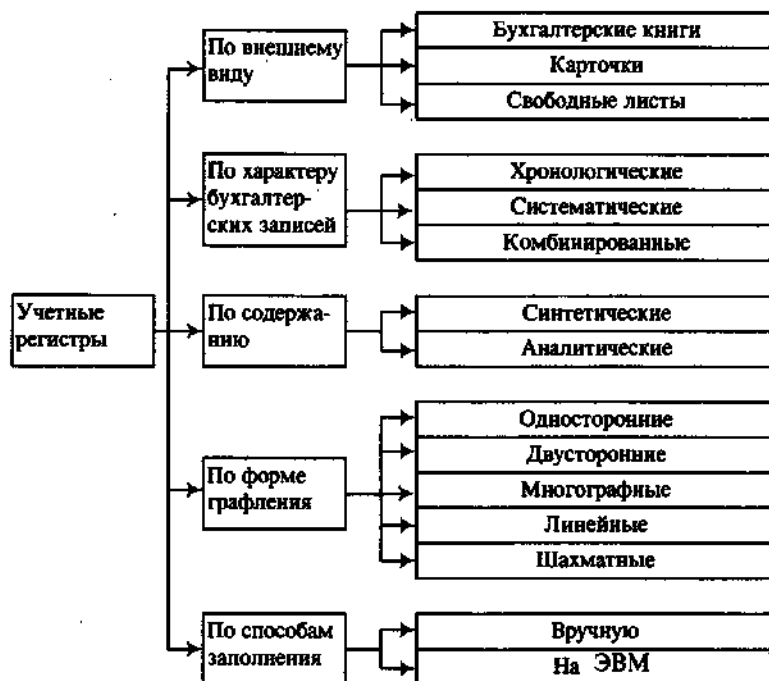
9.2. Классификация учетных регистров

Регистры бухгалтерского учета классифицируются по внешнему виду, характеру бухгалтерских записей, содержанию, форме графления, способам заполнения.

По внешнему виду учетные регистры делятся на бухгалтерские книги, карточки и свободные листы.

Бухгалтерские книги представляют собой сброшюрованные учетные таблицы (листы бумаги) и, как правило, заключены в переплет. Все страницы в бухгалтерской книге нумеруются, а в конце ставится подпись главного бухгалтера и указывается общее число пронумерованных страниц.

Если книга является хронологическим регистром, записи в ней делают последовательно, не пропуская страниц. В книгах, служащих систематическими регистрами, для каждого синтетического или аналитического счета открывается отдельная страница или определенное число страниц в зависимости от предполагаемого объема записей.



Такие книги должны иметь оглавление. Все организации обязаны вести в книге (кассовой) детальный учет операций по счету «Касса».

Иногда книги применяют для пообъектного учета основных средств. Однородные по содержанию операции группируются на счетах синтетического учета. Например, главная книга.

Применение книг часто бывает нецелесообразным, так как затрудняет использование вычислительной техники, поэтому применяют карточки и свободные листы.

Карточки — это отдельные листы, разграфленные для нужд учета, изготовленные из бумаги или картона стандартного размера, что делает возможным их хранение в специальных запирающихся ящиках. Совокупность карточек однородного назначения называется *картотекой*. Карточки (совокупность карточек) разбиваются на необходимые разделы картонными разделителями, к которым прикрепляются металлические указатели (индикаторы)

разных цветов и размеров с указанием шифра, названия счета и других необходимых обозначений, что обеспечивает быстроту нахождения в картотеке нужной карточки.

Каждая картотека закрепляется за определенным счетным работником, отвечающим за сохранность карточек и правильность производимых в них записей. В нерабочее время картотека запирается на ключ. Каждая вновь заполненная карточка регистрируется в особом реестре, где ей присваивается порядковый номер, позволяя в любой момент проверить наличие всех карточек.

Применение карточек способствует внедрению механизированных средств учета. Они очень удобны для копировальных записей и всякого рода группировок учетных данных. Недостаток карточных регистров заключается в том, что при желании их легко изъять из картотеки и заменить другими.

Возможна также утеря карточек. Систематическая проверка карточек с помощью реестра позволяет своевременно обнаруживать их пропажу. Наиболее распространены три вида карточек: *контокоррентные* (имеют колонки дебет и кредит); *материальные* (имеют графы прихода, расхода и остатка материальных ценностей с указанием цены, количества и суммы); *многоколонные*, состоящие из нескольких колонок.

Многографная карточка

		Счет общепроизводственных расходов		14			1	25	
		Наименование счета		№ карточки			Стр.	Шифр счета	
Проводка		Дебет - Кредит (ненужное зачеркнуть)							
Дата	№	Содержание записи	Зарплата и начисления	Электр. энергия	Охрана труда	и т. д.	Итого	Кредит - Дебет (ненужное зачеркнуть)	Отметки
4.06	10	Отчет по производству	18 920	2000	1000	...	21 920	-	-

Образец карточки учета материалов

Карточка № 12 учета материалов

Склад	Стеллаж	Ячейка	Единица измерения	Марка	Сорт	Профиль	Размер	Номенклатурный номер	Цена	Норма запаса
2		—	1	—	—	—	—	1234	10-00	

Наименование материала керосин

Дата записи	№ доку-ментов	Поряд-ковый № за-писи	От кого получено или кому отпущено	При-ход	Рас-ход	Оста-ток	Конт-роль (подпись и дата)
			Остаток на 1.06			500	
2.06	111	25	Цеху № 1		20	480	Сидорова 2.06
3.06	112	26	Цеху № 2		30	450	Сидорова 2.06

Свободные листы представляют собой разновидность карточных учетных реестров и отличаются от карточек способом хранения и размерами. Если карточки хранятся в картотеке, то отдельные листы находятся в специальных регистраторах (папках). В любой момент каждый лист может быть вынут из папки для записей, подсчета. Отдельные листы применяются для ведения журналов-ордеров, машинограмм и т.д. Они удобны в использовании, так как позволяют рационально распределять обязанности между работниками учета. Это самый распространенный вид учетных регистров.

**Ведомость
по дебету счета 60 «Расчеты с поставщиками
и подрядчиками» за май**

№ строки	Наименование поставщика	Счет		Дата оплаты	Сальдо на 1.05		Дебет счета 60 с кредита счетов		Итого по дебету сч. 60
		Дата	№		Дт	Кт	сч. 50	сч. 51	
1	АО «Путь»	27.05	420			40 000		40 000	40 000
2	ОО «Колос»	29.05	510						

**Журнал-ордер
по кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками
и подрядчиками» за май**

С кредита счета 60 в дебет счетов				Итого по кредиту счета 60	Сальдо на 1.06	
10					Дебет	Кредит
1					—	—
2	25 800			25 800		25 800

По характеру бухгалтерских записей учетные регистры делятся на хронологические, систематические и комбинированные.

В *хронологических регистрах* бухгалтерские документы записывают в порядке их поступления без разности по счетам. Хронологическая запись производится в специальных регистрационных журналах или реестрах, ее цель — обеспечить контроль за сохранностью документов, поступивших в бухгалтерию, и правильность записи в них. В известной мере назначение хронологического регистра выполняет журнал приемки документов и регистрации контрольных чисел, который ведут на машиносчетных станциях, чтобы регистрировать документы, поступившие для обработки. В этом журнале записывают дату поступления документов на машиносчетную станцию, их количество и сумму по группе (пачке) однородных документов. В нем

приводится расписка заказчика в получении документов после их обработки на машинносчетной станции. Хронологическая регистрация используется также для наведения справок (например, регистрационный журнал, кассовая книга, журнал учета поступивших грузов, запись инвентарных карточек по учету основных средств).

В *систематических регистрах* однородные по экономическому содержанию хозяйственные операции группируются на счетах синтетического и аналитического учета. Примером могут служить *регистры учета затрат по объектам калькуляции, пообъектного учета основных средств* и т. д. Систематическим регистром синтетического учета является главная книга, т. е. основной регистр, в котором сосредоточены итоговые данные по всем счетам.

Комбинированные регистры сочетают хронологические и систематические записи. Примером является *книга журнал-главная*, а также большинство *журналов-ордеров и ведомостей*.

По объему содержания учетные регистры могут быть синтетическими и аналитическими.

Регистры синтетического учета открываются для ведения синтетических счетов (без пояснительного текста, с указанием только даты, номера и суммы бухгалтерской проводки). Иногда приводится краткий пояснительный текст (например, реестр счетных документов, главная книга и книга «журнал-главная»). Записи в регистры синтетического учета делаются обычно не по отдельным документам, а по совокупности однородных документов, предварительно сгруппированных.

В *аналитических регистрах* каждая отдельная операция записывается с необходимой полнотой, причем по материальным ценностям — в натуральных и денежных измерителях. В отличие от синтетических регистров здесь нередко дается пояснительный текст, раскрывающий содержание операций. Регистры аналитического учета ведут в развитие какого-либо синтетического счета.

По строению аналитические регистры подразделяются на односторонние, двусторонние, многографные, линейные и шахматные.

Односторонние регистры — это различные карточки для учета материальных ценностей, расчетов и других операций. В них объединены отдельные графы дебетовых и кредитовых записей. Учет ведется на одном листе в денежных, натуральных или одновременно в обоих измерителях. Односторонние регистры применяются в синтетическом и аналитическом учете и имеют следующий вид:

Дата	№	Текст операций	Приход (дебет)	Расход (кредит)	Сальдо	Подпись

Примером одностороннего регистра может служить *кассовая книга*.

Двусторонние регистры применяются в основном при ведении учета в книгах. Счет открывается на двух развернутых страницах книги (на левой странице — дебет, на правой — кредит). Двусторонние регистры используются в синтетическом и аналитическом учете только при ручном его способе. В них имеется место для записи текста операций. Двусторонний регистр имеет следующую форму:

Дебет				Кредит			
Дата	№	Текст операции	Сумма	Дата	№	Текст операции	Сумма

Многографные регистры используются для отражения дополнительных показателей внутри аналитического учета. В частности, учет движения материалов отражается в целом по организации, а также в разрезе отдельных материально ответственных лиц, регистрируются затраты по организации, подразделениям и в разрезе статей затрат и т.д.

Линейные регистры являются разновидностью многографных регистров. Здесь каждый аналитический счет отражается только на одной строке, давая возможность разделить синтетический счет на неограниченное количество аналитических счетов, что невозможно при вертикальном графлении. Например, в журнале-ордере по кредиту счета 71 каждый аванс, выданный подотчетному лицу, и все расчеты по авансу отражаются на отдельной строке.

Шахматные регистры. В регистрах этого типа можно ограничиться записью одних лишь кредитовых (либо одних лишь дебетовых) оборотов с группировкой по корреспондирующим счетам, что позволяет путем двойной записи в один рабочий прием отразить операции одновременно по дебету и кредиту счетов. Такое построение учетных регистров применяется при журнально-ордерной форме учета. Примером может служить главная книга, где каждая сумма записывается на пересечении строки и колонки.

9.3. Требования, предъявляемые к ведению учетных регистров

Хозяйственные операции должны отражаться в регистрах бухгалтерского учета в хронологической последовательности и группироваться по его соответствующим счетам. Правильность отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета обеспечивают лица, составившие и подписавшие их.

Регистры бухгалтерского учета при хранении должны быть защищены от несанкционированных исправлений. Содержание регистров бухгалтерского учета и внутренней бухгалтерской отчетности является коммерческой тайной, а в случаях, предусмотренных законодательством РФ, — государственной тайной. Лица, получившие доступ к информации, содержащейся в бухгалтерской отчетности, обязаны хранить коммерческую и государственную тайну. За ее разглашение они несут ответственность, установленную законодательством РФ.

Записи в учетные регистры выполняются чернилами или шариковой ручкой (в тех случаях, когда необходимо иметь несколько экземпляров, делаются копии, например при использовании счетно-пишущих машин, так как применение таких средств облегчает труд счетных работников). Записи должны быть краткими, четкими, ясными, разборчивыми, без подчисток и помарок. Нельзя производить записи над строками и между строк. Способ записи в учетные регистры может быть линейно-позиционный и шахматной формы.

Линейно-позиционный способ записей применяется для учета расчетов с покупателями, поставщиками и подрядчиками, с подотчетными лицами и т.д. При этом способе обороты дебетовые и кредитовые отражаются по одной позиции (линии), что дает возможность выявить дебиторскую или кредиторскую задолженность. Например, журнал-ордер по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

В случае *шахматной формы записи* хозяйственная операция записывается одновременно по дебету и кредиту счетов один раз. Например, в журнале-ордере № 1 по счету 50 «Касса» такая запись дает возможность определить, проконтролировать и проанализировать совершившуюся хозяйственную операцию через корреспонденцию счетов.

После регистрации хозяйственных операций в учетных регистрах по окончании месяца по каждой графе подводят итоги. Итоговые записи синтетических и аналитических регистров обязательно сверяют, сопоставляя оборотные ведомости, или другим способом, и заносят в Главную книгу.

**Журнал-ордер
по кредиту счета 50 «Касса» в дебет счетов
за май 20__ г.**

№	Дата	51	52	70	71	№	№	Итого
1	04.05							4600
2	05.05	200		2600	2000			2400
3	06.05				1000			1200
Итого		200		5000	3000			8200

Ведомость № 1

по дебету счета 50 «Касса» в кредит счетов
за май 20__ г.

Сальдо на начало месяца _____ руб.

№	Дата	51	52	71	№	№	№	Итого
1	04.05	5200		100				5300
2	05.05	4000						4000
3	06.05			200				200
Итого		9200		300				9500

Сальдо на конец месяца _____ руб.

После утверждения годового отчета учетные регистры группируют, переплетают и сдают на хранение в текущий архив организации.

9.4. Способы исправления ошибочных записей в бухгалтерском учете

Правила исправления ошибок и порядок раскрытия информации об ошибках в бухгалтерском учете и отчетности организаций регулируются Положением по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (ПБУ 22/2010), утвержденным приказом Минфина России от 28.06.2010 г. № 63н. В Положении установлены общие правила исправления ошибок, допущенных при ведении бухгалтерского учета, в зависимости от времени их выявления.

Ошибка — это неотражение или неправильное отражение фактов хозяйственной жизни, причинами которых являются:

- неверные вычисления;
- неправильное толкование и применение учетной политики организации;
- неточная оценка или классификация фактов хозяйственной деятельности;

- неправильное использование информации, которая имеется на дату подписания отчетности;
- неверное применение законов и нормативных актов по бухгалтерскому учету;
- недобросовестные действия должностных лиц предприятия.

Ошибка признается существенной, если она в отдельности или в совокупности с другими ошибками за один и тот же отчетный период может повлиять на экономические решения пользователей, которые принимаются ими на основе бухгалтерской отчетности.

Если ошибка не отвечает критериям существенности, установленным организацией, то она признается несущественной.

Выявленные ошибки и их последствия подлежат обязательному исправлению.

Ошибки могут быть допущены в тексте операции, тогда они приведут к неправильной бухгалтерской проводке и в числах (наиболее распространенные). Часто бухгалтер, записав сумму в дебет одного счета, забывает записать ее в кредит другого счета или, наоборот, записав сумму в журнал, забывает разнести ее по счетам. Иногда, заполнив регистры синтетического учета, бухгалтер забывает об аналитическом. Для исправления ошибок, выявленных в бухгалтерском учете, пользуются различными способами: корректурным, сторнировочным, дополнительных проводок.

Корректурный (от лат. *correctio* — поправка) способ заключается в зачеркивании неправильного текста или суммы и написании выше правильного текста или суммы. Зачеркивание производится одной чертой так, чтобы можно было прочитать зачеркнутое. При этом надо зачеркивать всю сумму, даже если ошибка допущена только в одной цифре. При исправлении ошибки должна быть указана дата, подтвержденная подписью лица, производившего исправление. Содержание исправленной ошибки может быть оговорено примерно такой записью: «Исправлено 210 (двести десять) руб. на 260 (две-

сти шестьдесят) руб. Подпись: бухгалтер Григорьева Т.И. 02.06.20 __ г.». Оговорка дается на полях книги, карточки, журнала-ордера, против строки исправленной записи. Неоговоренные исправления в учетных регистрах бухгалтерского учета не допускаются.

Корректирующим способом пользуются для исправления описок, неправильного подсчета итогов, а также записи операции не в тот учетный регистр, который указан в бухгалтерской проводке. Этот способ применим, если ошибки обнаружены в регистрах журнально-ордерной формы учета до проставления в них итогов, а также в учетных регистрах мемориально-ордерной формы учета — до представления бухгалтерского баланса и если их исправление не требует изменения мемориального ордера. После перенесения итогов регистра в главную книгу никакие исправления не допускаются. В этом случае на сумму допущенной ошибки бухгалтерия оформляет справку, в которой со ссылкой на первичный документ указывает, когда и какая ошибочная запись сделана. Такая справка представляет собой документ бухгалтерского оформления и является основанием для исправления бухгалтерской ошибки. Данные справки заносят в главную книгу отдельной строкой, где они хранятся при соответствующих учетных регистрах обособленно.

Корректирующий способ применяется и для исправления ошибок в кассовой книге, а также в других регистрах аналитического учета (например, в карточках расчетов с разными дебиторами и кредиторами) в тех случаях, когда соответствующие записи в синтетическом учете сделаны правильно. Исправления, сделанные корректирующим способом в кассовой книге, заверяются подписями кассира и главного (старшего) бухгалтера.

Когда в учетных регистрах итоги подведены, составлен баланс, корректирующий способ не допускается. Ошибка может быть исправлена в следующем отчетном периоде, так как необходимая отчетность уже представлена в соответствующие адреса.

Способ *дополнительной проводки* применяется, когда в регистрах записана сумма меньше действительной, а корреспонденция счетов указана правильно, но в меньшей сумме, чем следовало. Исправление допускается обычной записью на сумму разницы путем составления второй бухгалтерской проводки с аналогичной корреспонденцией счетов. Например, из кассы организации выдано подотчетному лицу 8000 руб. В учете ошибочно отражена сумма 800 руб.

1. Дт 71 «Расчеты с подотчетными лицами» — 800
Кт 50 «Касса».

При обнаружении ошибки составлена справка, на основании которой производится дополнительная проводка.

2. Дт 71 «Расчеты с подотчетными лицами» — 7200
Кт 50 «Касса».

Эти записи на счетах выглядят так:

Счет 50 «Касса»		Счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами»	
Дт	Кт	Дт	Кт
Сальдо на 1.06 11 000		Сальдо на 1.06 —	
	1) 800	1) 800	
	2) 7200	2) 7200	
Оборот —	Оборот 8000	Оборот 8000	Оборот —
Сальдо на 1.07 3000		Сальдо на 1.07 8000	

Таким образом, сумма обеих проводок правильно отражает произведенную операцию в размере действительно выданных из кассы денежных средств 8000 руб. (800 + 7200).

Сторнировочные записи — это исправительные записи методом «красное сторно» (от итал. *storno* — перевод счета). Этот способ применяют:

- 1) при исправлении ошибок в корреспонденции счетов;
- 2) когда бухгалтерская проводка составлена правильно, но записанная сумма больше, чем по хозяйственной операции.

Ошибка, обнаруженная в бухгалтерской проводке, «сторнируется», т.е. ранее сделанная в учете запись повторяется красным цветом, и происходит вычитание предыдущей, уже записанной суммы, после данной операции приравниваемой к нулю. После чего делается правильная корреспонденция счетов обычной записью. Тем самым признается, что исправленная новая запись есть первоначальная запись. Она может быть отражена в учете до подведения итогов в учетных регистрах и составления отчетности. Например, в кассу организации с расчетного счета поступило 20 000 руб. Бухгалтер ошибочно указала неправильную корреспонденцию счетов:

1. Дт 50 «Касса» — 20 000

Кт «Валютные счета» — 20 000.

Для исправления допущенной ошибки составляются две бухгалтерские проводки. В первой повторяется неправильная корреспонденция счетов, сумма пишется красными чернилами:

2. Дт 50 «Касса» — 20 000

Кт «Валютные счета» — 20 000.

Во второй бухгалтерской проводке обычными чернилами приводится правильная корреспонденция:

3. Дт 50 «Касса» — 20 000 Кт «Расчетные счета».

Эти записи на счетах выглядят так:

Счет 50 «Касса»		Счет 52 «Валютные счета»	
Дт	Кт	Дт	Кт
Сальдо на 1.07		Сальдо на 1.07	
10 000		800 000	
1) 20 000			1) 20 000
2) 20 000			2) 20 000
3) 20 000			
Оборот 20 000	Оборот —	Оборот —	Оборот —
Сальдо на 1.08		Сальдо на 1.08	
30 000		800 000	

Счет 51 «Расчетные счета»

Дт	Кт
Сальдо на 1.07 200 000	
	3) 20 000
Оборот —	Оборот 20 000
Сальдо на 1.08 180 000	

Способ «красное сторно» применяют, когда корреспонденция счетов указана правильно, а сумма завышена, на разницу в суммах делается исправительная запись красным цветом. Например, в кассу организации с расчетного счета поступило 20 000 руб., бухгалтер ошибочно указала: Дт 50 «Касса» — 200 000 Кт «Расчетные счета» — 200 000.

Для исправления ошибки составляется такая же бухгалтерская проводка, но разница в суммах пишется красным цветом ($200\ 000 - 20\ 000 = 180\ 000$).

Дт 50 «Касса» — 180 000 Кт 51 «Расчетные счета».

Пример. Бухгалтер обнаружил ошибку в начислении амортизации по объекту основных средств. Ошибочно списана сумма 15 000 руб., при этом следовало начислить 10 000 руб. Ошибка совершена в ноябре 2014 г., обнаружена в марте 2015 г. после сдачи и утверждения годовой бухгалтерской отчетности на собрании учредителей. Ошибка признана несущественной. Исправительные записи производятся в момент обнаружения (март 2015 г.):

Дт 91, Кт 02 — (–15 000 руб.) — сторнированная ошибочная запись ноября 2014 г.

Дт 91, Кт 02 — 10 000 руб. — начислена амортизация за ноябрь 2014 г.

9.5. Формы бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет ведется в многочисленных регистрах. Форма учета — это бухгалтерская запись данных из первичных документов в учетные регистры. При разных формах учета по-разному сочетаются учетные регистры, последовательность, способы учетных записей, организация учетного процесса.

Признаками, отличающими одну форму бухгалтерского учета от другой, являются:

- количество применяемых регистров, их назначение, содержание и внешний вид;
- взаимосвязь хронологических и систематических регистров синтетического и аналитического учета;
- последовательность и способы записей в учетные регистры;
- степень использования средств механизации и автоматизации в бухгалтерском учете.

В настоящее время применяется несколько *форм бухгалтерского учета*:

1. Журнал-главная.
2. Простая форма бухгалтерского учета.
3. Упрощенная форма бухгалтерского учета.
4. Журнально-ордерная форма.
5. Автоматизированная форма.

Форма бухгалтерского учета *журнал-главная* ведется в организациях с небольшим объемом производства, в отдельных учреждениях и в некоторых финансовых органах. Характерная особенность этой формы в том, что регистры для хронологической и систематической записи по счетам синтетического учета объединены в одной комбинированной книге — журнал-главная.

В первых трех графах книги записываются дата, номер, статьи и сумма оборота. Эта часть называется журналом хронологической записи документов. Вторая часть, т.е. последующие графы, в которых расположены все сче-

та синтетического учета и где систематически записывают хозяйственные операции, называется *Главной книгой*. Такое построение регистров делает учет наглядным.

Журнал-главная

Номер мемориального ордера	Дата	Сумма оборота	Шифр и наименование счетов						
			10 «Материалы»		50 «Касса»		51 «Расчетные счета»		и т.д.
			Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт	
Сальдо на 1-е									
Итого									
Сальдо на 1-е									

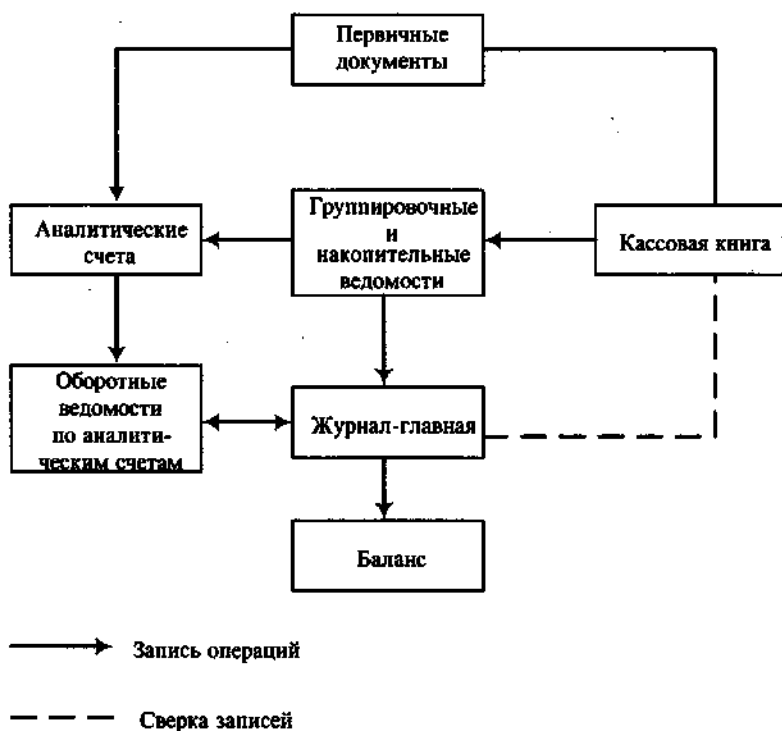
Операции в книгу журнал-главная записываются непосредственно с первичных или сводных документов либо на основании составленных мемориальных ордеров с приложенными к ним документами. В начале месяца в журнал-главную переносят сальдо по синтетическим счетам. Затем записываются операции, подсчитываются обороты по дебету и кредиту счетов и выводят сальдо на конец месяца.

Таким образом, счета закрываются после записи сальдо на первое число последующего месяца. Аналитический учет при этом ведется в книгах или в карточках. По аналитическим счетам составляются оборотные ведомости, которые сверяются с данными синтетического учета в книге «журнал-главная».

Простая форма бухгалтерского учета рекомендована Министерством финансов РФ и применяется в организациях малого предпринимательства. При использовании этой формы ведется регистр под названием «Книга учета доходов и расходов» Книга должна быть зарегистрирована в налоговой службе.

Организация и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения ведут «Книгу учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения» (далее — Книга учета дохо-

Форма бухгалтерского учета журнал-главная



дов и расходов). В книге в хронологической последовательности, на основе первичных документов, отражают все хозяйственные операции за отчетный (налоговый) период. Организации должны обеспечивать полноту, непрерывность и достоверность учета показателей своей деятельности.

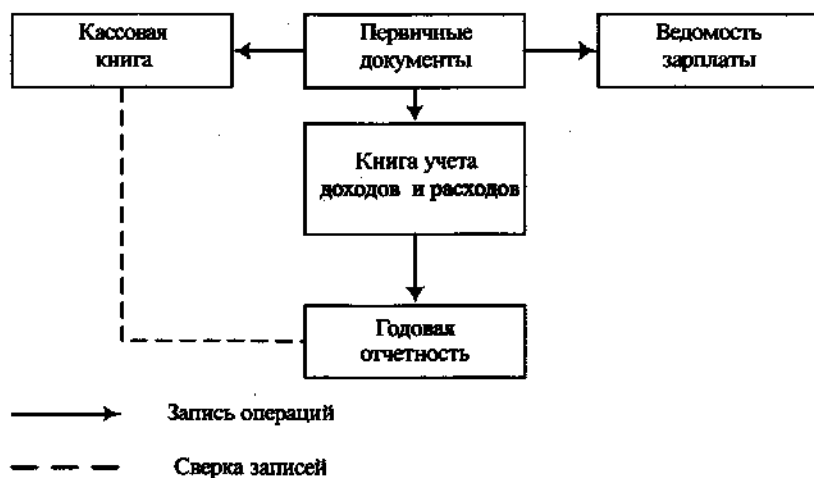
Книга учета доходов и расходов может вестись как на бумажных носителях, так и в электронном виде. При ведении Книги учета доходов и расходов в электронном виде налогоплательщики обязаны по окончании отчетного (налогового) периода вывести ее на бумажные носители. На каждый отчетный (налоговый) период открывается новая Книга учета доходов и расходов.

На последней странице пронумерованной и прошнурованной Книги учета доходов и расходов, которая велась в электронном виде и выведена по окончании налогового периода на бумажные носители, указывается количество содержащихся в ней страниц, которое подтверждается подписью руководителя организации (индивидуального предпринимателя) и скрепляется печатью организации (индивидуального предпринимателя — при ее наличии), а также заверяется подписью должностного лица налогового органа и скрепляется печатью налогового органа.

Исправление ошибок в Книге учета доходов и расходов должно быть обосновано и подтверждено подписью руководителя организации (индивидуального предпринимателя) с указанием даты исправления и печатью организации (индивидуального предпринимателя) — при ее наличии).

В этих организациях наряду с книгой учета доходов и расходов ведется ведомость по форме № В-8 для учета расчетов по оплате труда. Дополнительно по общему правилу ведется кассовая книга для записи операций по кассе.

Простая форма бухгалтерского учета



Малые организации, имеющие на балансе основные средства, осуществляющие производство продукции и работ, большое количество банковских операций, могут применять *упрощенную форму* бухгалтерского учета с использованием ряда регистров:

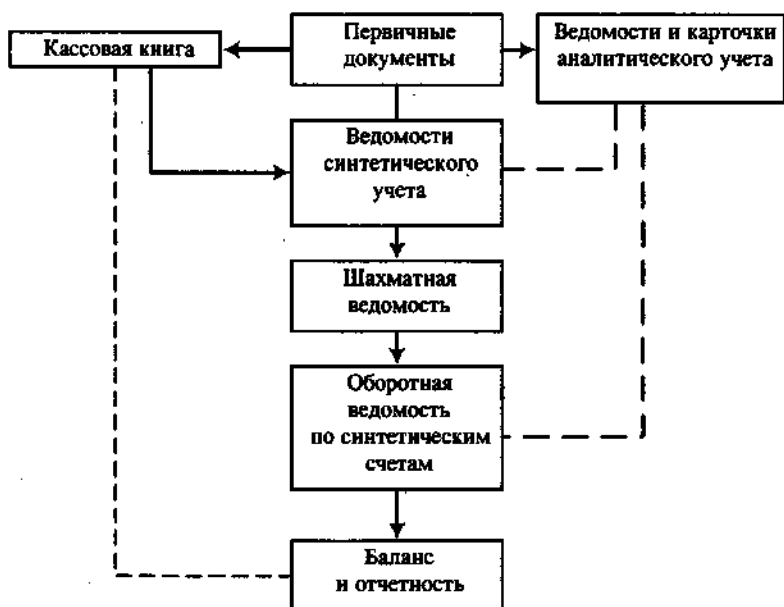
В-1 — ведомость учета основных средств, начисленных амортизационных отчислений;

В-2 — ведомость учета производственных запасов и товаров, а также налога на добавленную стоимость, уплаченного по ценностям, и т.д.;

В-9 — ведомость (шахматная).

Каждая хозяйственная операция отражается в двух ведомостях: в одной по дебету счета с указанием корреспондирующего счета по кредиту, другая — по кредиту

Упрощенная форма бухгалтерского учета



—————> Запись операций

- - - - - Сверка записей

счета с указанием корреспондирующего счета по дебету. Остатки средств по ведомостям синтетического учета сверяются с данными кассовой книги и ведомостями аналитического учета.

Обобщение итогов финансово-хозяйственной деятельности за месяц производится в шахматной ведомости. Она является основанием для составления бухгалтерского баланса.

Журнально-ордерная форма получила свое название по основному регистру, используемому при этой форме счетоводства, — журналу-ордеру. Она широко применяется в организациях различных форм собственности. Основой для ее использования является принцип накопления данных первичных документов в разрезе, обеспечивающем синтетический и аналитический учет средств и хозяйственных операций по всем разделам бухгалтерского учета. Накапливание и систематизация данных первичных документов производятся в учетных регистрах, позволяющих отразить все подлежащие учету средства и хозяйственные операции по их использованию за отчетный месяц. Хронологическая и систематическая записи хозяйственных операций осуществляются одновременно. В соответствии с этим оборотные ведомости составляются только по расчетам, по которым ведутся карточки аналитического учета.

Журнально-ордерная форма учета позволяет совместить во времени синтетический и аналитический учет. Карточки аналитического учета могут быть заведены по некоторым видам расчетов; инвентарные карточки, карточки учета затрат и т.д.

В журнально-ордерной форме бухгалтерского учета применяются в основном два вида регистров.

Журналы-ордера — бухгалтерские регистры, построенные по шахматному принципу. Записи в них ведутся по мере поступления документов либо как итоги, в зависимости от характера и содержания операции. Журналы-ордера служат для отражения кредитовых операций по одному синтетическому счету. Они являются

накопительными ведомостями. В них отражаются кредитовые обороты данного счета или по каждому первичному документу, или по итогам за день, или по итогам за более длительный период. Например, записи в журнале-ордере по кредиту счета 50 «Касса» производятся как итог за день на основании отчетов кассира, подтвержденных приложенными к ним документами. При незначительном количестве кассовых документов допускаются записи операций в регистры (производить не ежедневно, а за 3–5 дней) в целом по нескольким отчетам кассира. В этом случае в графе «Дата» указываются начальные и конечные числа, за которые производятся записи. Итоги за день (несколько дней) в разрезе корреспондирующих счетов устанавливаются путем подсчета сумм однородных операций, отраженных в кассовом отчете или приложенных к нему документах, согласно бухгалтерской разметке, предварительно проставляемой в отчете кассира или на документах.

Журнал-ордер № 1 по кредиту счета 50 «Касса» в дебет счетов

Строка №	Дата (или за какие числа)	Шифр и наименование счетов					Итого по кредиту
		51 «Расчетные счета»	52 «Валютные счета»	57 «Переводы в пути»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	и т.д.	
1	2	3	4	5	6	7	8

В основу построения журналов-ордеров положен и признак регистрации хозяйственных операций: данные первичных документов регистрируются только по кредиту соответствующих счетов в корреспонденции с дебетуемыми счетами. Накопительные ведомости по дебету счетов имеют вспомогательное значение. Они используют-

ся для обеспечения аналитического учета в единении с синтетическим учетом. Совмещение синтетического и аналитического учета, например по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», обеспечивается тем, что в журнале-ордере по каждому платежному поручению записывают оприходованные материалы или товары, а в ведомости по тем же строкам делают записи об оплате этих поручений. Это позволяет не составлять оборотные и сальдовые ведомости по счетам синтетического учета.

Итоговые данные журналов-ордеров в конце месяца переносятся в главную книгу, которая используется для обобщения данных из журналов-ордеров, взаимной проверки правильности произведенных записей по отдельным счетам и для составления отчетного баланса. В ней показывают исходящее сальдо по каждому синтетическому счету. Обороты по кредиту синтетического счета отражаются одной записью, а обороты по дебету — в корреспонденции с кредитуемыми счетами. Правильность записей, произведенных в главной книге, проверяется подсчетом оборотов и сальдо по всем счетам. Суммы дебетовых и кредитовых оборотов, а также дебетовых и кредитовых сальдо должны быть соответственно равны.

**Главная книга
Счет № 51 «Расчетные счета»**

Период	Обороты по дебету		Итого по дебету	Обороты по кредиту	Сальдо	
	С кредита счета № 50 по журналу-ордеру № 1	и т.д.			Дт	Кт
1	2	3	4	5	6	7
Январь	200 000		200 000	210 000	20 000 10 000	

Главная книга открывается на год, на каждый счет отводится один лист. На основании главной книги и части других регистров заполняются баланс и другие формы отчетности.

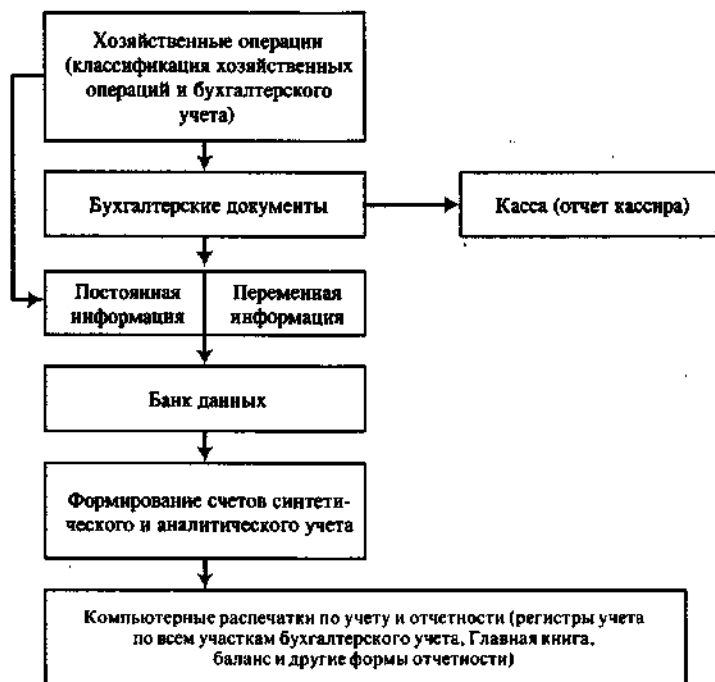
Схема бухгалтерского учета по журнально-ордерной форме



Преимущество журнально-ордерной формы бухгалтерского учета состоит в возможности ее применения при использовании нового Плана счетов. В ней совмещаются хронологические и систематические записи, а по многим ордерам проводится однократная запись по счетам синтетического и аналитического учета. Применение журналов-ордеров ускоряет составление необходимой отчетности, обеспечивает ежедневный контроль за правильностью учетных записей. Компьютерный вариант предпочтительнее для любых организаций, что делает бухгалтерский учет более оперативным, достоверным, полным и качественным.

В настоящее время одно из основных направлений совершенствования бухгалтерского учета связано с автоматизацией обработки информации с применением новейших технических средств. Их применение является наиболее эффективным средством быстрой обработки учетной информации, отличающейся массовостью, разнообразием, многозначностью, сложностью состава. Это

Автоматизированная форма учета



обусловлено тем, что компьютеры характеризуются высокой скоростью работы, программным управлением, большой емкостью памяти, автоматическим восприятием исходных данных, богатым набором выполняемых операций и т.д.

Автоматизированная форма учета включает выполнение функций сбора, передачи, обработки, накопления, хранения, защиты и распространения информации.

Существует два основных подхода к проблемам автоматизации бухгалтерского учета. Первый — это так называемая «локальная» автоматизация, когда автоматизируется работа на конкретных участках учета, например, расчет заработной платы, выписка счетов фактур, платежных документов и т.д.

Вторым подходом к проведению автоматизации является комплексная автоматизация финансово-хозяйственной

деятельности предприятия. При этом подходе с единой базой данных работают отделы мепеджеров, бухгалтерии, работники складов и другие подразделения. Полностью устраняется дублирование в работе различных подразделений, а руководство получает возможность оперативно получать любую информацию о деятельности предприятия. Такая форма учета может быть реализована при применении программы «1С: Бухгалтерия» системы «1С: Предприятие».



Контрольные вопросы

1. Что такое учетные регистры?
2. Какие формы учетных регистров существуют?
3. Кем разрабатываются учетные регистры?
4. По каким признакам классифицируют учетные регистры?
5. Что представляют собой бухгалтерские книги?
6. Каков порядок ведения карточек?
7. Что представляют собой свободные листы?
8. На какие виды подразделяются учетные регистры по характеру записей?
9. На какие виды подразделяются учетные регистры по объему содержания операций?
10. Что такое односторонние регистры?
11. Что такое двусторонние регистры?
12. Для чего используются многографные регистры?
13. Для чего используются шахматные регистры?
14. Каковы порядок и техника записей в учетные регистры?
15. Какие требования предъявляются к записям в учетные регистры?
16. Кто отвечает за правильность отражения хозяйственных операций в учетных регистрах?
17. Каковы особенности построения регистров с линейной записью?
18. Что понимается под формой бухгалтерского учета?
19. По каким признакам отличают одну форму бухгалтерского учета от другой?

20. Какие формы бухгалтерского учета применяются в настоящее время?
21. Каковы особенности формы учета в книге «журнал-главная»?
22. В чем сущность учета по форме «журнал-главная»?
23. Каковы особенности журнально-ордерной формы бухгалтерского учета?
24. Как осуществляется в журналах-ордерах принцип шахматной записи?
25. Как заполняется Главная книга?
26. В чем актуальность применения автоматизированной формы учета?
27. Какие способы исправления ошибочных записей в учетных регистрах применяются в бухгалтерском учете?
28. Что представляет собой корректурный способ исправления ошибочных записей?
29. Когда применяется способ дополнительной проводки?
30. В каких случаях применяется способ «красное сторно»?



Тест

1. Учетные регистры — это:
 - а) первичные документы;
 - б) таблицы специальной формы;
 - в) бухгалтерские книги.
2. Регистры бухгалтерского учета предназначены для:
 - а) систематизации и накопления информации, содержащейся в первичных документах;
 - б) обобщения результатов проверок;
 - в) учета основных средств.
3. Регистры бухгалтерского учета могут вестись:
 - а) в виде журналов-ордеров;
 - б) в специальных книгах, на отдельных листах, в виде компьютерных распечаток;
 - в) на отдельных листах.

4. Формы регистров разрабатываются:
 - а) Правительством РФ;
 - б) указами Президента РФ;
 - в) Министерством финансов РФ.
5. При ведении регистров на машинных носителях информации должна быть предусмотрена возможность их:
 - а) вывода на бумажные носители информации;
 - б) сохранения в памяти компьютера;
 - в) редактирования.
6. По внешнему виду учетные регистры делятся на:
 - а) журналы и свободные листы;
 - б) книги, журналы и карточки;
 - в) бухгалтерские книги, карточки и свободные листы.
7. Карточки удобны для:
 - а) группировок учетных данных;
 - б) обобщения информации;
 - в) хранения.
8. Какие три вида карточек наиболее распространены?
 - а) Двусторонние, односторонние и многоколонные;
 - б) контокоррентные, материальные и многоколонные;
 - в) линейные, шахматные и многоколонные.
9. По характеру записей учетные регистры делятся на:
 - а) хронологические, систематические и комбинированные;
 - б) хронологические, постоянные и разовые;
 - в) хронологические, комбинированные и разовые.
10. Систематическим регистром является:
 - а) кассовая книга;
 - б) регистрационный журнал;
 - в) Главная книга.
11. Учетные регистры делятся на синтетические и аналитические:
 - а) по строению регистров;

- б) по объему содержания операций;
 - в) по характеру записей.
12. Правильность отражения хозяйственных операций в регистрах обеспечивает:
- а) главный бухгалтер;
 - б) лицо, составившее и подписавшее их;
 - в) оператор компьютера.
13. Содержание учетных регистров является:
- а) коммерческой тайной;
 - б) государственной тайной;
 - в) коммерческой тайной, а в случаях, предусмотренных законодательством РФ, — государственной тайной.
14. Лица, имеющие доступ к информации, содержащейся в учетных регистрах, за ее разглашение:
- а) несут ответственность, установленную законодательством РФ;
 - б) подлежат штрафу.
15. Записи в учетных регистрах должны быть:
- а) краткими, четкими, ясными, разборчивыми;
 - б) полными, подробными, разборчивыми;
 - в) выполнены печатными буквами.
16. После утверждения годового отчета учетные регистры:
- а) уничтожают;
 - б) группируют и обобщают;
 - в) сдают в архив.
17. Для исправления ошибок, допущенных в учетных регистрах в результате описок, неправильного подсчета итогов, используют:
- а) корректурный способ;
 - б) способ дополнительной проводки;
 - в) способ «красное сторно».

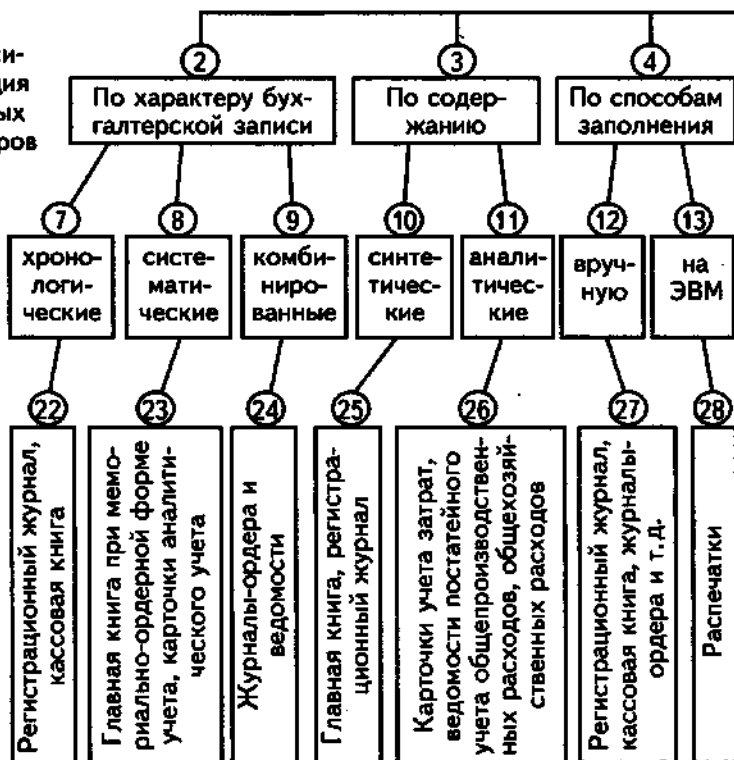
18. Когда в регистрах записана сумма меньше действительной, применяется:
- а) корректурный способ;
 - б) способ дополнительной проводки;
 - в) способ «красное сторно».
19. Для исправления ошибочной корреспонденции счетов или большей, чем следовало, суммы применяется:
- а) способ дополнительной проводки;
 - б) способ «красное сторно»;
 - в) корректурный способ.
20. Сумму, отраженную в учете чернилами красного цвета, необходимо:
- а) не принимать к учету;
 - б) прибавить;
 - в) вычесть.
21. Исправление ошибки корректурным способом производится следующим образом:
- а) применяется корректирующая жидкость для аккуратности записи;
 - б) ошибочная запись зачеркивается одной чертой с оговоркой, подтверждающими подписями и датой исправления;
 - в) ошибка аккуратно исправляется, рядом пишется: «Исправленному верить».
22. Одним из признаков, отличающих одну форму бухгалтерского учета от другой, является:
- а) количество применяемых регистров, их назначение, содержание и внешний вид;
 - б) совокупность применяемых в бухгалтерском учете первичных документов;
 - в) порядок регистрации хозяйственной деятельности.

23. Какой учетный регистр условно подразделяется на две части: журнал хронологической записи документов и главную книгу?
- а) Книга «журнал-главная»;
 - б) ведомость;
 - в) журнал-ордер.
24. При какой форме бухгалтерского учета синтетический учет ведется в двух регистрах — в регистрационном журнале и главной книге?
- а) Книге «журнал-главная»;
 - б) журнально-ордерной;
 - в) автоматизированной.
25. Бухгалтерским регистром, построенным по шахматному принципу на свободных листах специального разграфления, является:
- а) журнал-ордер;
 - б) мемориальный ордер;
 - в) регистрационный журнал.

Ответы на тест

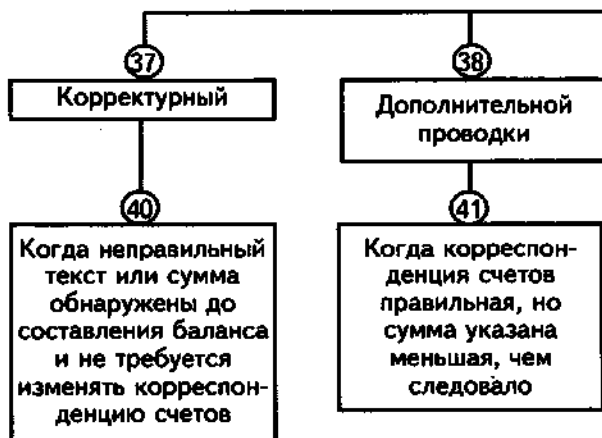
Вопрос	Ответ	Вопрос	Ответ
1	б	14	а
2	а	15	а
3	б	16	в
4	в	17	а
5	а	18	б
6	в	19	б
7	а	20	в
8	б	21	б
9	а	22	а
10	в	23	а
11	б	24	б
12	б	25	а
13	в		

Классификация
учетных
регистров



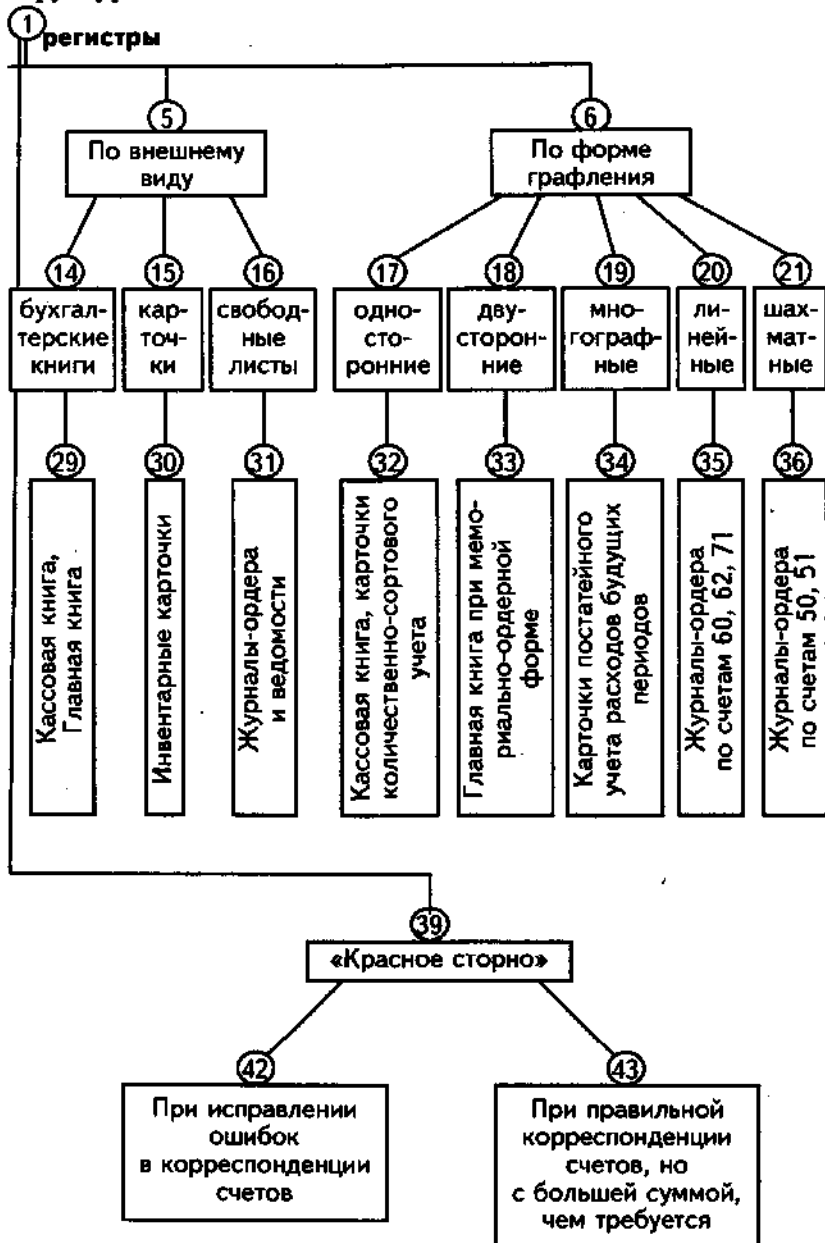
Регистры

Способы исправления
ошибочных
записей
в учетных
регистрах



Применение
способов
исправления
ошибок

структура

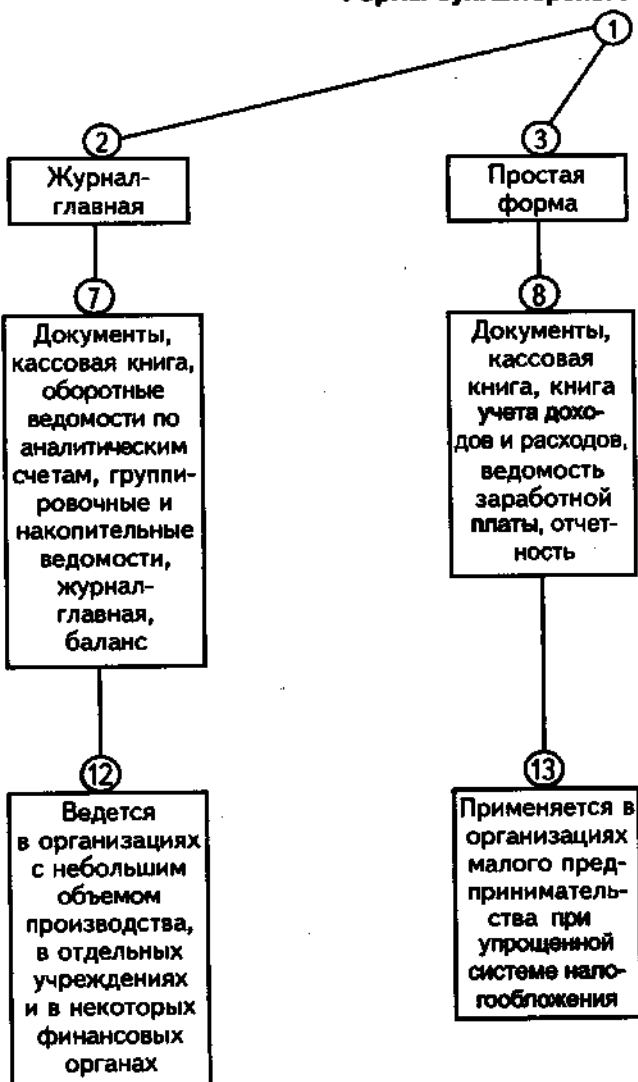


Формы бухгалтерского

Виды форм бухгалтерского учета

Последовательность записей

Применение форм



учета



БУХГАЛТЕРСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ ОРГАНИЗАЦИИ

10.1 Виды отчетности

Отчетность представляет собой совокупность сведений о работе организации за определенный период времени, сгруппированных в установленном порядке и последовательности.

Составляемая организациями отчетность классифицируется по ряду признаков (см. схему).

Статистическая отчетность представляет собой систему количественных и качественных показателей, характеризующих работу организации за определенный период времени. С ее помощью осуществляется контроль за объемом и качеством произведенной продукции, за движением производственных, финансовых и трудовых показателей.

При составлении статистической отчетности используются данные статистического учета, текущего бухгалтерского учета и отчетности.

Оперативная отчетность предназначена для текущего контроля за работой хозяйственного органа. Она содержит минимальное количество показателей, характеризующих результаты работы по отдельным видам деятельности. Оперативная отчетность является способом текущего на-

Классификация отчетности



блюдения за ходом деятельности. По своему содержанию и порядку составления она близка к статистической отчетности.

Налоговая отчетность (налоговые расчеты) представляет собой совокупность показателей, характеризующих полноту расчетов с бюджетами разных уровней по налогам. По данным налоговых расчетов (деклараций) определяется правильность исчисления сумм налоговых платежей. Этот вид отчетности составляется по данным бухгалтерского учета и специальных расчетов.

Бухгалтерская отчетность. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) — это единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам. С помощью бухгалтерской отчетности осуществляются систематическое наблюдение и контроль за выполнением конкретных показателей работы и сохранностью имущества хозяйствующего субъекта.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность — информация о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, систематизированная в соответствии с требованиями, установленными законом «О бухгалтерском учете». Недостаток информации, предоставляемой пользователям, может стать серьезным препятствием для развития деятельности организации — в смысле притока дополнительных капиталов как источника расширения деятельности организации, так как деловые партнеры организации не получают интересующих их сведений о финансовой устойчивости, платежеспособности, перспективах развития организации, а часто даже о ее существовании.

Государственная отчетность содержит круг показателей, характеризующих наиболее важные стороны деятельности организации.

Специальная отчетность включает совокупность определенных показателей. Так, хозяйственные органы составляют отчетность об отчислениях на социальное страхование и обеспечение и расходах за счет этих отчислений, декларации о налогах и др.

Внутренняя отчетность содержит данные, необходимые для повседневного оперативного руководства производственно-финансовой деятельностью организации. Например, отчеты о работе цехов, сведения о ходе производства и т.д.

Внутригодовая отчетность содержит показатели о ходе и результатах работы за день, декаду, месяц, квартал, полугодие, 9 месяцев. Внутригодовая оперативная и статистическая отчетность называется текущей отчетностью.

Внутригодовая бухгалтерская отчетность называется промежуточной, к ней относятся квартальная и полугодовая.

В сортав промежуточной отчетности включают:

— бухгалтерский баланс. В балансе содержится совокупность показателей, характеризующих имущество

хозяйствующего субъекта и источники его формирования на отчетную дату;

- отчет о финансовых результатах. В этом отчете содержится информация, раскрывающая формирование финансовых результатов работы организации.

В состав промежуточной отчетности могут включаться и другие отчетные формы.

Годовая отчетность характеризует итоговые результаты работы хозяйствующего субъекта.

В отношении бухгалтерской (финансовой) отчетности не может быть установлен режим коммерческой тайны.

При этом состав бухгалтерской (финансовой) отчетности устанавливается статьей 14 Закона 2011 года, согласно которой «годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность состоит из бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и приложений к ним»:

- *отчет об изменениях капитала* (ф. 0710003). В этом отчете содержится информация о величине и изменениях собственного капитала и средств долевого финансирования;
- *отчет о движении денежных средств* (форма 0710004) включает показатели об остатках, поступлении и расходовании денежных средств;
- *пояснения к бухгалтерскому балансу* (форма 0710005) раскрывает информацию, содержащуюся в бухгалтерском балансе;
- *пояснительную записку к годовому отчету*, в ней раскрываются учетная политика и данные об имущественном и финансовом положении хозяйствующего субъекта;
- *отчет о среднесписочной численности работников за предшествующий календарный год*;
- *аудиторское заключение*, подтверждающее достоверность бухгалтерской отчетности организаций, подлежащих обязательному аудиту.

Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) устанавливает состав, содержание и методические основы формирова-

ния бухгалтерской отчетности. Положение разрешает организациям самостоятельно устанавливать форму бухгалтерской отчетности, закрепляя лишь понятие отчетной даты, отчетного года, языка и валюты бухгалтерской отчетности.

При составлении бухгалтерской отчетности организациям дано право вводить дополнительные показатели, раскрывающие результаты её деятельности и финансовое положение.

Однако введение дополнительной информации в отчетные формы не должно привести к несопоставимости показателей работы организации в разные временные периоды. Поэтому организации должны придерживаться принятых форм и содержания отчетности от одного отчетного периода к другому. В случае их изменения в пояснениях к отчету требуется раскрытие причин, вызвавших эти изменения.

Первичная отчетность составляется хозяйствующими субъектами и характеризует их производственно-финансовую деятельность.

Сводная (консолидированная) отчетность составляется компаниями (фирмами), имеющими в своем составе дочерние и зависимые организации. Сводную отчетность составляют также и вышестоящие организации.

10.2. Пользователи бухгалтерской отчетности

Пользователи информации могут быть разделены на две группы: внешних и внутренних. К внутренним пользователям информации относятся менеджеры, бухгалтеры, акционеры; к внешним — банки, налоговые органы, аудиторские, информационные и консалтинговые фирмы, юристы и др.

Количество пользователей бухгалтерской отчетности постоянно меняется и может значительно варьироваться в зависимости от конкретных экономических усло-

вий. *Внешних пользователей* можно разделить на три группы:

1) тех, которым бухгалтерская (финансовая) отчетность передается в обязательном порядке:

- *налоговые службы;*
- *органы статистики;*
- *аудиторские фирмы*, если отчетность субъекта хозяйствования проходит обязательную ежегодную аудиторскую проверку;

2) тех, которые используют бухгалтерскую (финансовую) отчетность для последующей ее обработки и применения:

- *профсоюзы*, которые изучают ее при подготовке и заключении коллективных договоров с целью защиты интересов работников, для получения информации об экономической жизнеспособности организации, для оценки занятости работников, оплаты труда, условий образования и использования пенсионных фондов, фондов потребления;
- *информационные и консультационные фирмы*, которые используют информацию для выработки рекомендаций своим клиентам относительно размещения капиталов в то или иное предприятие;
- *пресса и информационные агентства*, использующие информацию для подготовки экономических обзоров, для публикации отчетности в целях ознакомления с нею широких кругов общественности;
- *торгово-производственные ассоциации*, которые на основе отчетности проводят сравнительный анализ и оценку результатов деятельности на отраслевом уровне;
- *Комиссия по ценным бумагам и фондовому рынку при Правительстве РФ*, использующая отчетность акционерных обществ для оценки финансового положения, платежеспособности, уровня рентабельности и перспектив развития акционерных обществ, так как этот орган создан для защиты прав акцио-

неров и регулирует выпуск, продажу, покупку ценных бумаг и т.д.;

3) партнеров:

- *особую группу пользователей составляют дочерние и зависимые общества*, которые заинтересованы в данных бухгалтерской (финансовой) отчетности, поскольку основное общество имеет возможность влиять на решения, которые они принимают, и диктовать им свою волю (условия признания общества дочерним и зависимым и последствия такого признания определены Гражданским кодексом РФ и Федеральным законом «Об акционерных обществах»);
- *деловые партнеры* (кредиторы, поставщики, покупатели), нуждающиеся в информации о платежеспособности организации, качестве продукции, надежности поставок;
- *инвесторы*, которые анализируют бухгалтерскую отчетность, делают выводы о том, каковы финансовые перспективы организации в будущем, стоит ли вкладывать в нее средства.

К внутренним пользователям информации относятся:

- *акционеры*, интерес которых затрагивает многие аспекты хозяйственной деятельности общества — его рентабельность, ликвидность, прочность финансового положения, тенденции выплат дивидендов и многие другие вопросы;
- *менеджеры*, которые нуждаются в данных отчетности для обоснования принимаемых решений или подготовки возможных вариантов принимаемых решений, обоснования перспектив развития организаций, оценки резервов производства;
- *работники предприятия*, которые интересуются данными об уровне заработной платы, перспективах работы, оценивают стабильность и рентабельность деятельности предприятия, получения финансовых и других льгот и выплат от него, оценивают условия труда и пр.

Разнообразие социальных, экономических и правовых условий функционирования субъектов хозяйствования в каждой стране определяет совокупность требований, которым должна отвечать бухгалтерская отчетность. Вместе с тем опыт мирового развития бухгалтерского учета и отчетности свидетельствует, что существуют общепринятые принципы, которые определяют качественные характеристики отчетности. Международный комитет по бухгалтерским стандартам на основе изучения и систематизации национальных правил бухгалтерского учета и отчетности проделал огромную работу по поиску согласования основных правил составления и представления отчетности, определению общих требований к ее качественным характеристикам, признаваемым всем мировым сообществом. В настоящее время большинство стран мира, в том числе и Россия, приняли эти основополагающие требования. В ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» нашли отражение основные качественные характеристики отчетности. Бухгалтерская отчетность должна давать достоверное и полное представление о финансовом состоянии организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении. Достоверной и полной считается бухгалтерская отчетность, сформированная исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету.

10.3. Порядок и сроки составления бухгалтерской отчетности

Бухгалтерская (финансовая) отчетность в соответствии с нормативными требованиями ведения бухгалтерского учета и отчетности составляется ежемесячно и представляется в установленном порядке ежеквартально или ежегодно по соответствующим адресам (учредителям, в статистические органы).

С 2018 года в налоговые органы представляется только годовая отчетность не позднее трех месяцев после окончания отчетного года.

Кроме того, в отчетность включаются специальные формы об использовании бюджетных средств и формы, предусмотренные для конкретных отраслей народного хозяйства.

Большое значение для обеспечения должной информативности отчетности имеют качество пояснительной записки и наличие аудиторского заключения (если организация является объектом обязательного аудита). Содержание пояснительной записки не регламентировано нормативно. Оно определяется особенностью хозяйственной деятельности, ее изменениями в процессе отчетного; периода, освоением новых видов производства, выходом на новые рынки сбыта и т.п.

Для обеспечения своевременного составления квартального или годового отчетов составляют график работ всех подразделений бухгалтерии с указанием сроков выполнения работ. Во всех журналах-ордерах подсчитывают итоги, осуществляют взаимную сверку встречных корреспонденций счетов. Например, в журнале-ордере № 1 итог графы, отражающий корреспонденцию дебета счета 51 и кредита счета 50, должен быть сверен с итогом графы, отражающим ту же корреспонденцию в ведомости № 2. Такая сверка производится по всем журналам-ордерам.

Итоги из журналов-ордеров переносятся в Главную книгу — обороты по кредиту счета и сумм по дебету всех корреспондирующих с ним счетов. После этого подсчитывают обороты по дебету и определяют остатки на 1-е число следующего месяца по каждому синтетическому счету и субсчету. На основании Главной книги составляют оборотную ведомость, баланс и другую бухгалтерскую отчетность.

Словарь бухгалтерских терминов

А

Аванс (фр. *avance*) — 1) денежная сумма, выдаваемая в счет условленного платежа (задаток) или в счет расходов, по которым отчет будет дан впоследствии (авансовые суммы); 2) «делать авансы» — давать обещания, заигрывать.

Аviso (ит. *aviso*) — банковское письмо, уведомляющее получателя о посылке векселя, товара, о переводе денег.

Ажио (ит. *aggio*) — экономическое повышение курса денежных знаков, векселей и ценных бумаг (акций и облигаций) против их номинальной стоимости.

Ажур (фр. *a jour* — в день) — в бухгалтерии такое состояние счетоводства, при котором записи в счетных книгах делаются в день совершения операции.

Аккредитив (нем. *Akkreditiv*, от лат. *accreditivus* — доверительный) — документ, содержащий приказ одного кредитного учреждения другому.

Актив (от лат. *activus* — деятельный, действительный) — одна из сторон бухгалтерского баланса, отражающая хозяйственные средства по составу и размещению.

Акцепт (от лат. *acceptus* — принятый) — 1) согласие на предложение вступить в договор; 2) принятие документа к платежу путем подписи на векселе, счете.

Алименты (от лат. *alimentum* — пища, питание) — средства на содержание, которые обязаны предоставлять одни лица другим.

Амортизация (нем. *Amortisation* — погашение) — списание части стоимости основных средств на готовую продукцию.

Анализ (греч. *analysis* — разложение, расчленение, разбор) — метод исследования путем разложения предметов и явлений на составные части.

Аналитический учет — учет, который ведется в лицевых, материальных и иных аналитических счетах бухгалтерского

учета, группирующих детальную информацию об имуществе, обязательствах и о хозяйственных операциях внутри каждого синтетического счета.

Аннулировать (от лат. *annullare* — уничтожать) — упразднить, отменять, объявлять недействительным.

Аренда (от лат. *arendare* — отдавать внаймы) — наем на срок, главным образом недвижимости (помещений, земли и т. д.), за определенную плату с правом пользования и извлечения доходов.

Арендатор — лицо, взявшее что-либо в аренду.

Аудит (от лат. *audio* — он слышит, слушатель) — независимая проверка, осуществляемая аудиторской организацией (независимыми специалистами).

Б

Баланс (фр. *balance* — весы) — состояние хозяйственных средств и источников организации на определенную дату в денежном выражении.

Бланк (фр. *blanc* — белый) — лист бумаги с печатным названием организации, предназначенный для составления документа по определенной форме.

Бухгалтер (нем. *Buchhalter* — от *Buch* — книга и *halten* — держать) — специалист по организации и ведению бухгалтерского учета.

Бухгалтерский документ — письменная регистрация хозяйственной операции.

Бухгалтерский счет — способ группировки, систематизации и регистрации информации о состоянии средств, источников, хозяйственных процессов.

Бухгалтерский учет — формирование систематизированной информации об объектах учета в соответствии с требованиями к бухгалтерскому учету и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности.

В

Валюта (ит. *valuta* — цена, стоимость) — денежная система, принятая в данной стране и денежная единица данной страны.

Вексель (нем. *Wechsel* — перемена, размер) — возникшее долговое обязательство об уплате определенному лицу или предьявителю векселя определенной суммы в определенный срок.

Выходное пособие — единовременное пособие, выдаваемое работнику при увольнении его с работы в случае ликвидации организации, сокращения штатов и др.

Г

Гарант (фр. *garant* — поручитель) — государство, организация, лицо, предоставляющие определенные гарантии.

Главная книга — учетный регистр синтетического учета, открываемый на год.

Гудвилл (англ. *goodwill*) — деловая репутация, имидж фирмы.

Д

Двойная запись — метод бухгалтерского учета, при котором каждая хозяйственная операция отражается дважды: в дебете одного счета и в кредите другого счета в одной и той же сумме.

Дебет (от лат. *debet* — он должен) — левая часть счета бухгалтерского учета.

Дебитор (от лат. *debitor*) — должник.

Денежный измеритель — один из измерителей в бухгалтерском учете, при помощи которого разнообразные хозяйственные явления обобщаются в единой денежной оценке.

Депонировать (от лат. *deponere*) — отдавать на хранение; делать взнос, вклад.

Дивиденд (от лат. *dividendus* — подлежащий разделу) — часть прибыли, полученной акционерным обществом, которая должна быть распределена среди акционеров.

Долгосрочные кредиты и займы — кредиты и займы, выдаваемые на срок более 1 года.

Ж

Журнал-ордер — учетный регистр, применяемый при журнально-ордерной форме учета.

З

Забалансовые счета — счета, на которых учитываются ценности, не принадлежащие данной организации, но временно у нее находящиеся.

Закрытие счетов — записи на счетах бухгалтерского учета, после чего они не имеют сальдо. Например, ежемесячно

закрывают счет 90 «Продажи», счет 91 «Прочие доходы и расходы», относя суммы на счет 99 «Прибыли и убытки».

Запись линейная — хозяйственная операция, записываемая таким образом, что сумма по дебету и кредиту счета отражается по одной строке. Например, журнал-ордер по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Запись хронологическая — регистрация хозяйственных операций в хронологическом порядке.

И

Инвентаризационная опись — документ, в котором отражаются данные по проведению инвентаризации.

Инвентаризация (от лат. *inventarium* — роспись, опись) — точная и подробная опись имущества. Сличение фактических остатков с учетными данными путем перевешивания, перемеривания, пересчета.

Инвентарная карточка — учетный регистр, предназначенный для учета каждого отдельного объекта основных средств.

К

Калькулятор — счетный работник, составляющий калькуляцию.

Калькуляция (от лат. *calculatio* — счисление) — исчисление всех элементов себестоимости продукции, товара, выполненных работ и услуг.

Кассовая книга — учетный регистр для ведения кассовых операций в течение года.

Классификация счетов бухгалтерского учета (от лат. *classis* — разряд + *facere* — делать) — 1) распределять предметы, явления, понятия по классам; 2) группировка счетов бухгалтерского учета по определенным признакам.

Книги бухгалтерские — сброшюрованные свободные листы определенного формата и графления.

Комбинированные документы (от лат. *combinare*) — 1) соединять, сочетать; 2) документы, содержащие в себе ряд признаков других документов. Например, приходный кассовый ордер — комбинированный документ, поскольку является распорядительным и исполнительным документом бухгалтерского оформления.

Корректурa (от лат. *correctio* — поправка) — исправление ошибок в документах, учетных регистрах.

Кредит (от лат. *credit* — он верит) — в бухгалтерском учете правая сторона счета.

Кредит (от лат. *creditum* — ссуда, долг; *credere* — верить) — предоставление в долг товаров или денег.

Л

Лизинг (англ. *leasing*) — долгосрочная аренда машин, оборудования, транспортных средств, сооружений производственного назначения, при которых арендатор постепенно погашает задолженность по мере использования имущества.

Лимит (от лат. *limes* — предел) — предел, ограничение, грань. Например, лимит кассы, т.е. предельная сумма, которая может находиться в кассе организации.

М

Мемориал (ит. *memoriale* — памятная запись) — 1) записки, дневник; 2) бухгалтерская книга для ежедневных записей торговых операций.

Международный стандарт — документ, устанавливающий минимально необходимые требования к бухгалтерскому учету, а также допустимые способы ведения бухгалтерского учета, применение которого является обычаем в международном деловом обороте независимо от конкретного наименования такого стандарта.

Мемориально-ордерная форма учета — одна из форм бухгалтерского учета.

Метод (греч. *methodos* — исследование) — прием, способ или образ действия.

Н

Налоги — обязательные платежи в бюджет.

Натуральные измерители — предназначены для отражения в учете хозяйственных средств и процессов счетом, мерой, весом.

Недостача товарно-материальных ценностей — выявленная путем проведения инвентаризации разница между учетными данными и фактическими.

Неликвиды — 1) не пользующийся спросом товар; 2) трудно реализуемые изделия.

Ноу-хау (англ. *know-how* — букв. *знать как*) — новейшие достижения, технологии производственного опыта, практического умения, приносящие выгоду в процессе хозяйственной деятельности организации.

О

Оборотные ведомости — обобщение данных синтетических счетов; аналитических — к определенному синтетическому счету.

Оперативный учет — один из видов хозяйственного учета. Его отличительная особенность — быстрота обеспечения данных; не всегда отражается в документах, может передаваться по телефону, телеграфу, факсу и т.д.

Отчетность — завершающий этап учетной работы. Составляется документация, отражающая имущественное, финансовое положение, финансовые результаты деятельности организации на определенную дату.

П

Пассив (от лат. *passivus* — страдательный, недеятельный) — правая часть баланса, отражающая хозяйственные средства по источникам их образования.

Пассивные счета — синтетические счета, на которых отражаются хозяйственные средства по источникам их образования.

План счетов бухгалтерского учета — систематизированный перечень счетов бухгалтерского учета. Введен с 1 января 2001 г. согласно Приказу Минфина России № 94-н от 31.10.2000 г.

Подотчетные лица — лица, получившие денежные суммы под отчет (на командировку, на хозяйственные расходы и т.д.).

Р

Развернутое сальдо — сальдо в активно-пассивных счетах, оно может быть и дебетовое и кредитовое. Например, счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Расходы будущих периодов — произведенные в текущее время, но относящиеся к будущим отчетным периодам.

Регулирующие счета — счета, корректирующие основные счета. Например, счет 02 «Амортизация основных счетов», счет 05 «Амортизация нематериальных активов», счет 42 «Торговая наценка».

С

Сальдо (ит. *saldo* — расчет) — остаток.

Сводные листы — учетные регистры большого формата.

Синтетические счета — предназначены для обобщающей группировки и учета хозяйственных средств, источников, процессов в организации.

Синтетический учет — учет обобщенных данных бухгалтерского учета о видах имущества, обязательств и хозяйственных операций по определенным экономическим признакам, который ведется на синтетических счетах бухгалтерского учета.

Сторно (ит. *storno* — перевод счета) — исправление неправильной записи («красное сторно»).

Стандарт бухгалтерского учета — это документ, устанавливающий минимально необходимые требования к бухгалтерскому учету, а также допустимые способы ведения бухгалтерского учета.

Счет первого порядка — синтетический счет, входящий в наименование счетов плана счетов.

Т

Табель (нем. *Tabelle* — таблица, от лат. *tabella* — дощечка) — 1) таблица, расписанная в графах, список в определенном порядке; 2) таблица учета явки на работу и ухода с работы.

Тип (греч. *typos* — отпечаток, образ) — типы изменений в балансе, вызываемые хозяйственными операциями.

Типовой план счетов — план счетов бухгалтерского учета, который используется всеми организациями.

Трудовые измерители — применяют для выражения хозяйственных явлений в рабочих днях, часах, минутах, т.е. в количестве затраченного труда, исчисленного в единицах времени.

У

Унификация (от лат. *unio* — единство + *facere* — делать) — приведение к единой норме, единой форме, к единообразию.

Учетная политика организации — принятая совокупность способов ведения бухгалтерского учета — первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности, оформленная приказом руководителя.

Ф

ФИФО — метод бухгалтерского учета товарно-материальных ценностей по цене первой по времени приобретения поступившей партии.

Х

Хозяйственная операция (от лат. *operatio* — действие) — факты хозяйственной жизни, хозяйственные действия, в результате которых изменяются хозяйственные средства по видам и размещению и по источникам образования.

Хозяйственный учет — количественное отражение и качественная характеристика хозяйственной деятельности организации.

Ц

Целевое финансирование — средства, предназначенные для осуществления мероприятий целевого назначения и поступившие от других организаций, лиц, бюджета. Учет ведется на синтетическом счете 86 «Целевое финансирование».

Ч

Чек (англ. *cheque, check*) — специальный документ, содержащий письменное распоряжение банку выдать или оплатить указанную в чеке сумму.

Ш

Шахматная ведомость — учетный регистр, применяемый при упрощенной форме учета.

Э

Эмитент (от лат. *emittens* — выпускающий) — учреждение или организация, выпускающие ценные бумаги.

Ю

Юстиция (от лат. *justitia* — справедливость, законность) — 1) правосудие; 2) система судебных учреждений, ведомств.

Я

Ярлык — вид товарного знака, клеймо на товаре.

Приложения

Приложение 1

План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций (утв. Приказом МФ РФ № 94-н от 31.10.2000 г.)

Наименование счета	Но- мер счета	Номер и наименование субсчета
1	2	3
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
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
Отложенные налоговые активы	09	
Раздел II. Производственные запасы		
Материалы	10	1. Сырье и материалы 2. Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали 3. Топливо

Продолжение прил. 1

1	2	3
		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. Спецоснастка и спецодежда на складе 11. Спецоснастка и спецодежда в эксплуатации
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 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	

Приложения

Продолжение прил. 1

1	2	3
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 порожняя 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

1	2	3
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	
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

Приложения

Продолжение прил. 1

1	2	3
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
.....	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 прочим доходам 4. Расчеты по депонированным суммам
Отложенные налоговые обязательства	77	
.....	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	

1	2	3
.....	88	
.....	89	
Раздел VIII. Финансовые результаты		
Продажи	90	1. Выручка 2. Себестоимость продаж 3. Налог на добавленную стоимость 4. Акцизы 5. Прибыль /убыток от продаж
Прочие доходы и расходы	91	1. Прочие доходы 2. Прочие расходы 3. Сальдо прочих доходов и расходов
.....	92	
.....	93	
Недостачи и потери от порчи ценностей	94	
.....	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 недостачам, выявленным за прошлые годы 4. Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей
Прибыли и убытки	99	
Забалансовые счета		
Арендованные основные средства	001	
Товарио-материальные ценности, принятые на ответственное хранение	002	
Материалы, принятые в переработку	003	

Приложения*Окончание прил. 1*

1	2	3
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	

**Классификация счетов бухгалтерского учёта
предприятия**

Код	Наименование счета	Отношение к балансу	Классификационная группа
1	2	3	4
1. Внеоборотные активы			
01	Основные средства	А	Инвентарный
02	Амортизация основных средств	П	Регулирующий
03	Доходные вложения в материальные ценности	А	Инвентарный
04	Нематериальные активы	А	Инвентарный
05	Амортизация нематериальных активов	П	Регулирующий
07	Оборудование к установке	А	Инвентарный
08	Вложения во внеоборотные активы	А	Калькуляционный
09	Отложенные налоговые активы	А	Отчетно-распределительный
2. Производственные запасы			
10	Материалы	А	Инвентарный
11	Животные на выращивании и откорме	А	Инвентарный
14	Резервы под снижение стоимости материальных ценностей	А-П	Регулирующий
15	Заготовление и приобретение материальных ценностей	А	Инвентарный
16	Отклонения в стоимости материальных ценностей	А-П	Регулирующий
19	НДС по приобретенным ценностям	А	Расчетный
3. Затраты на производство			
20	Основное производство	А	Калькуляционный
21	Полуфабрикаты собственного производства	А	Инвентарный
23	Вспомогательные производства	А	Калькуляционный

1	2	3	4
25	Общепроизводственные расходы	А	Собирательно-распределительный
26	Общехозяйственные расходы	А	Собирательно-распределительный
28	Брак в производстве	А	Калькуляционный
29	Обслуживающие производства и хозяйства	А	Калькуляционный
4. Готовая продукция			
40	Выпуск продукции (работ, услуг)	А	Инвентарный
41	Товары	А	Инвентарный
42	Торговая наценка	П	Регулирующий
43	Готовая продукция	А	Инвентарный
44	Расходы на продажу	А	Собирательно-распределительный
45	Товары отгруженные	А	Инвентарный
46	Выполненные этапы по незавершенной работе	А	Инвентарный
5. Денежные средства			
50	Касса	А	Денежный
51	Расчетные счета	А	Денежный
52	Валютные счета	А	Денежный
55	Специальные счета в банках	А	Денежный
57	Переводы в пути	А	Денежный
58	Финансовые вложения	А	Денежный
59	Резервы под обесценение финансовых вложений	А	Регулирующий
6. Расчеты			
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	П	Расчетный
62	Расчеты с покупателями и заказчиками	А	Расчетный
63	Резервы по сомнительным долгам	П	Регулирующий
66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	П	Расчетный

1	2	3	4
67	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	П	Расчетный
68	Расчеты по налогам и сборам	П	Расчетный
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	П	Расчетный
70	Расчеты с персоналом по оплате труда	П	Расчетный
71	Расчеты с подотчетными лицами	А-П	Расчетный
73	Расчеты с персоналом по прочим операциям	А-П	Расчетный
75	Расчеты с учредителями	А-П	Расчетный
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	А-П	Расчетный
77	Отложенные налоговые обязательства	П	Отчетно-распределительный
79	Внутрихозяйственные расчеты	А-П	Расчетный
7. Капитал			
80	Уставный капитал	П	Фондовый
81	Собственные акции	А	Инвентарный
82	Резервный капитал	П	Фондовый
83	Добавочный капитал	П	Фондовый
84	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	А-П	Фондовый
86	Целевое финансирование	П	Фондовый
8. Финансовые результаты			
90	Продажи	А-П	Операционно-результатный
91	Прочие доходы и расходы	А-П	Операционно-результатный
94	Недостачи и потери от порчи ценностей	А	Инвентарный
96	Резервы предстоящих расходов	П	Фондовый
97	Расходы будущих периодов	А	Отчетно-распределительный
98	Доходы будущих периодов	П	Отчетно-распределительный
99	Прибыли и убытки	А-П	Финансово-результатный

Литература

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ от 06.12.2011 г.
2. Федеральный закон от 27.07.2006 г. № 149-ФЗ «Об информации, информационных технологиях и защите информации».
3. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций от 31.10.2000 г. № 94-н.
4. Федеральный закон «Об электронной подписи» от 06.04.2011 № 63-ФЗ.
5. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), утвержденное Приказом МФ РФ № 106-н от 06.10.2008 г.
6. Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/2008), утвержденное Приказом МФ РФ № 116-н от 24.10.2008 г.
7. Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006), утвержденное Приказом МФ РФ от 27.11.2006 г. № 154-н.
8. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), утвержденное Приказом МФ РФ от 06.07.99 г. № 43-н.
9. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), утвержденное Приказом МФ РФ от 09.06.01 г. № 44-н.
10. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01), утвержденное Приказом МФ РФ от 30.03.01 г. № 26-н.

11. Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» (ПБУ 7/98), утвержденное Приказом МФ РФ от 25.11.98 г. № 56-н.
12. Положение по бухгалтерскому учету «Условные факты хозяйственной деятельности» (ПБУ 8/01), утвержденное Приказом МФ РФ от 28.11.2001 г. № 96-н.
13. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), утвержденное Приказом МФ РФ от 06.05.99 г. № 32-н.
14. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утвержденное Приказом МФ РФ от 06.05.99 г. № 33-н.
15. Положение по бухгалтерскому учету «Информация о связанных сторонах» (ПБУ 11/2008), утвержденное Приказом МФ РФ от 29.04.2008 г. № 48-н.
16. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2000), утвержденное Приказом МФ РФ от 27.01.2000 г. № 11-н.
17. Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» (ПБУ 13/2000), утвержденное Приказом МФ РФ от 16.10.2000 г. № 92-н.
18. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007), утвержденное Приказом МФ РФ № 157-н от 27.12.2008 г.
19. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» (ПБУ 15/2008), утвержденное Приказом МФ РФ № 107-н от 06.10.2008 г.
20. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные Приказом Министерства финансов РФ от 13.06.95 г. № 49.
21. *Гусева Т. М., Шеина Т. Н.* Бухгалтерский учет. — М.: Проспект, 2004.
22. *Кравченко Г. Н.* Теория бухгалтерского учета. — Ростов н/Д: Феникс, 2008.

Оглавление

Введение	3
История развития бухгалтерского учета	6
Глава 1.	
ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	22
1.1. Понятие о хозяйственном учете, его виды	22
1.2. Финансовый, управленческий и налоговый учет	26
1.3. Требования, предъявляемые к хозяйственному учету	29
1.4. Виды измерителей, используемые в хозяйственном учете	29
1.5. Основные требования к ведению бухгалтерского учета	30
1.6. Основные задачи бухгалтерского учета	32
1.7. Роль бухгалтера в принятии решений по управлению организацией	32
<i>Контрольные вопросы</i>	46
<i>Тест</i>	47
Глава 2.	
НОРМАТИВНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ...	53
2.1. Федеральные законодательные акты в области регулирования бухгалтерского учета	53
2.2. Действующие законодательные акты в области регулирования бухгалтерского учета	56
2.3. Учетная политика организации	59
<i>Контрольные вопросы</i>	65
<i>Тест</i>	66
Глава 3.	
ПРЕДМЕТ И МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	73
3.1. Классификация хозяйственных средств по составу и размещению	73
3.2. Классификация хозяйственных средств по источникам образования и целевому назначению	78
3.3. Характеристика предмета бухгалтерского учета	83
3.4. Характеристика метода бухгалтерского учета	84
<i>Контрольные вопросы</i>	87
<i>Тест</i>	88

Глава 4.	
БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС	96
4.1. Понятие о бухгалтерском балансе, его строении и содержании	96
4.2. Виды балансов	101
4.3. Типы изменений баланса под влиянием хозяйственных операций	104
<i>Контрольные вопросы</i>	110
<i>Тест</i>	110

Глава 5.	
СИСТЕМА СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ	118
5.1. Счета бухгалтерского учета как элемент метода бухгалтерского учета	118
5.2. Двойная запись хозяйственных операций на счетах	123
5.3. Корреспонденция счетов	126
5.4. Бухгалтерские проводки	126
5.5. Счета синтетического и аналитического учета, их назначение и взаимосвязь	127
5.6. Оборотные ведомости по синтетическим и аналитическим счетам	132
5.7. Классификация счетов бухгалтерского учета	137
5.8. План счетов бухгалтерского учета	154
<i>Контрольные вопросы</i>	157
<i>Тест</i>	172

Глава 6.	
ДОКУМЕНТАЦИЯ ФАКТОВ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ЖИЗНИ	177
6.1. Документация — элемент метода бухгалтерского учета	177
6.2. Значение бухгалтерских документов	179
6.3. Реквизиты документов	180
6.4. Требования, предъявляемые к заполнению документов	181
6.5. Исправление ошибочных записей в документах	181
6.6. Классификация документов	182
6.7. Приемка, проверка и бухгалтерская обработка документов	186
6.8. Организация документооборота	187
6.9. Порядок и сроки хранения бухгалтерских документов	191
<i>Контрольные вопросы</i>	192
<i>Тест</i>	194

Глава 7.	
УЧЕТ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРОЦЕССОВ	203
7.1. Учет процесса снабжения	203

7.2. Учет процесса производства	211
7.3. Понятие о себестоимости продукции и услуг, ее виды	221
7.4. Учет процесса реализации (продажи)	224
7.5. Оценка хозяйственных средств в балансе и в текущем учете. Виды оценок	232
<i>Контрольные вопросы</i>	238
<i>Тест</i>	239

Глава 8.

ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ ЦЕННОСТЕЙ	241
8.1. Инвентаризация — элемент метода бухгалтерского учета	241
8.2. Цели инвентаризации	242
8.3. Виды инвентаризации	244
8.4. Порядок проведения инвентаризации	245
8.5. Документальное оформление инвентаризации	248
8.6. Выявление результатов инвентаризации и отражение их в учете	258
<i>Контрольные вопросы</i>	262
<i>Тест</i>	264

Глава 9.

РЕГИСТРЫ И ФОРМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	267
9.1. Роль учетных регистров в бухгалтерском учете	267
9.2. Классификация учетных регистров	269
9.3. Требования, предъявляемые к ведению учетных регистров	276
9.4. Способы исправления ошибочных записей в бухгалтерском учете	278
9.5. Формы бухгалтерского учета	284
<i>Контрольные вопросы</i>	294
<i>Тест</i>	295

Глава 10.

БУХГАЛТЕРСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ ОРГАНИЗАЦИИ	304
10.1 Виды отчетности	304
10.2. Пользователи бухгалтерской отчетности	308
10.3. Порядок и сроки составления бухгалтерской отчетности	311
Словарь бухгалтерских терминов	313
Приложения	321
Литература	331



Учебное издание

Богаченко Вера Михайловна

ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Учебник

Ответственный редактор

Д. Волкова

Технический редактор

Г. Логвинова

Подписано в печать 25.02.2015.

Формат 84x108 1/32. Бум. тип № 2:

Печать офсетная.

Тираж 2500 экз. Зак. № 2374

ООО «Феникс»

344011, г. Ростов-на-Дону, ул. Варфоломеева, 150.

Тел. (863) 261-89-59, тел./факс 261-89-50

Сайт издательства: www.phoenixrostov.ru

Интернет-магазин: www.phoenixbooks.ru

Отпечатано с готовых файлов заказчика

в АО «Первая Образцовая типография»,

филиал «УЛЬЯНОВСКИЙ ДОМ ПЕЧАТИ»

432980, г. Ульяновск, ул. Гончарова, 14