

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего профессионального образования
Московский государственный машиностроительный университет (МАМИ)
/ УНИВЕРСИТЕТ МАШИНОСТРОЕНИЯ /

Теоретические основы бухгалтерского учета

Москва
2015

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего профессионального образования
Московский государственный машиностроительный университет (МАМИ)
/ УНИВЕРСИТЕТ МАШИНОСТРОЕНИЯ /

Теоретические основы бухгалтерского учета

Рекомендовано
Министерством образования и науки Российской Федерации
в качестве учебного пособия для студентов высших учебных
заведений, обучающихся по направлению подготовки
080200 «Менеджмент» (квалификация «бакалавр»)

Профили подготовки:
Экономика и управление на предприятии (машиностроение)
Управление инновационными проектами
Маркетинг автомобильного рынка
Антикризисное управление производственным предприятием
Управление рекламной деятельностью машиностроительных предприятий

Москва
2015

УДК 657.1
К-888
ББК 65.052

Р е ц е н з е н т :

Гогиберидзе Г.М., д.п.н., профессор общеэкономической университетской кафедры
социологии, политологии и экономики МГПУ

Ковалева О. Б., Твердынина О.Б., Кудряшова В.В., Мезенин В.Г.

Теоретические основы бухгалтерского учета: учеб. пособие (2-е издание, дополненное, переработанное) / Ковалева О. Б., Твердынина О.Б., Кудряшова В.В., Мезенин В.Г.;
Московский государственный технический университет «МАМИ». — М.: МАМИ, 2015. —
328 с.

Особенность пособия заключается в том, что оно дает основы бухгалтерского, финансового учета, в том числе учета расходов на рекламу и связей с общественностью. Содержание и построение пособия обеспечивает поэтапное введение в суть изучаемых вопросов. В каждом разделе, наряду с теоретическим материалом, даны типовые проводки, вопросы для самоконтроля, терминологический словарь, библиографический список современных работ по теме, тестовые задания. Текст изложен грамотным языком с максимальной аргументацией.

Учебное пособие соответствует Федеральному государственному образовательному стандарту (третьего поколения), составлено в соответствии с учебной программой курса «Учет и анализ», раздел 1 «Теоретические основы бухгалтерского учета». Оно охватывает все основные разделы теории бухгалтерского учета, будет полезно студентам различных форм обучения.

Учебное пособие подготовлено с использованием материалов системы «Консультант Плюс». Пособие рекомендуется для бакалавров, студентов, а также практикующим бухгалтерам.

ISBN

© Ковалева О.Б.,
© Твердынина Т.Б.,
© Кудряшова В.В.,
© Мезенин В.Г.

© МГТУ «МАМИ», 2015г.

ОГЛАВЛЕНИЕ	4
Введение	6
Глава 1. Бухгалтерский учет: возникновение и сущность. Риски в бухгалтерском учете...	12
1.1. Возникновение учета. Понятие бухгалтерского учета, его цели и задачи	12
1.2. Предмет и метод бухгалтерского учета.....	46
1.3. Риски в бухгалтерском учете	57
Глава 2. Основные правила организации бухгалтерского учета.....	74
2.1. Бухгалтерские счета: назначение, строение, классификация. Двойная запись.....	74
2.2. Обобщение данных бухгалтерского учета. План счетов.....	91
2.3. Балансовый метод отражения информации	103
2.4. Организация первичного учета и документирование.....	119
2.5. Учетные регистры. Способы исправления бухгалтерских записей.....	127
2.6. Инвентаризация, ее сущность и значение.....	145
Глава 3. Нормативно-законодательное регулирование бухгалтерского учета.....	158
3.1. Цели и задачи законодательства в бухгалтерском учете в современной России.....	158
3.2. Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в России и его основные элементы	161
3.3. Учетная политика организации.....	169
Глава 4. Учет представительских расходов и расходов на рекламу	179
4.1. Бухгалтерский учет расходов на рекламу. Рекламный бюджет	179
4.2. Отражение в бухгалтерском учете представительских расходов.....	211
Тестовые задания.....	232
Расчетная задача.	
 КРАТКИЙ СЛОВАРЬ	
терминов и понятий по основам бухгалтерского учета.....	241
Библиографический список.....	264
Приложения	267

ВВЕДЕНИЕ

В наиболее общем виде **учет** — система регистрации и отражения информации о деятельности компании. Он предоставляет наиболее полную информацию о финансовом состоянии организации. Периодичность представления финансовой информации устанавливается законодательными нормативными актами, а также международными стандартами.

В России сформировалась **система учета**, включающая взаимосвязанные подсистемы, имеющие свои методы отражения деятельности организации и контроля: налоговый учет, оперативный учет, статистический учет, бухгалтерский учет.

Оперативный учет — это система текущего наблюдения и контроля с целью ускорения подачи сведений об отдельных хозяйственных фактах в цехах (бригадах, на рабочих участках, в отделах). Роль оперативного учета:

1) отражает отдельные процессы (например, степень загрузки оборудования, выполнение договорных обязательств, движение материальных ресурсов на предприятии, объемы выпущенной, отгруженной и реализованной продукции, наличие запасов и др.);

2) применяется по мере необходимости;

3) осуществляется для текущего управления предприятием, его структурными подразделениями и предназначен для внутреннего пользования.

Статистический учет представляет собой сбор, обработку, статистический анализ данных, дает количественную и качественную характеристику наиболее типичных массовых процессов и их изменение во времени. В статистическом учете применяют особые методы сбора и обработки данных. Например, сплошная или выборочная регистрация фактов, сводка и группировка данных, исчисление средних величин, динамических рядов, индексов и др. Данные статистического учета используются при составлении прогнозов, планов и других документов в масштабах народного хозяйства, его отдельных структурных звеньев (отраслей, организаций, корпораций и др.). Статистика применяет информацию бухгалтерского и оперативного учета.

В современных условиях **бухгалтерский учет** представляет собой информационную систему, которая отличается сплошным, непрерывным и документальным отражением всех хозяйственных операций в процессе производственного и финансового учета.

Аналитическая информация производственного бухгалтерского учета используется только для внутреннего применения и включает три основных раздела:

1) учет затрат и доходов по их видам отражает, какие группы затрат возникли и как они были возмещены в процессе производства продукции, работ, услуг;

2) учет затрат и доходов по центрам ответственности применяется для выявления результатов деятельности каждого центра ответственности;

3) учет затрат и доходов по их носителям — для определения рентабельности каждого вида продукции.

Финансовый, бухгалтерский учет:

- отражает затраты в разрезе экономических элементов, а доходы — в целом по организации и видам (сегментам деятельности);

- включает материалы рекламного характера о достижениях организации, новых продуктах и т. д.;

- раскрывает информацию, которая не является коммерческой тайной и предназначена для внешних пользователей (владельцев акций, кредиторов, поставщиков, налоговых служб и др.).

Традиционный бухгалтерский учет отражает уже свершившиеся факты деятельности организации и не всегда может отвечать современным требованиям, предъявляемым пользователями информации с целью обоснования принимаемых ими решений об инвестировании средств, кредитовании, установлении партнерских отношений и др.

Повышение требований к качеству учетной информации, возрастание ее роли в обосновании управленческих решений вызвало применение управленческого учета — самостоятельного направления бухгалтерского учета организации, функционирующего параллельно с системой бухгалтерского финансового учета.

Налоговый учет — система сбора, фиксации и обработки производственной и финансовой информации, необходимой для правильного исчисления налоговых обязательств налогоплательщика в соответствии с Налоговым кодексом РФ. С целью формирования показателей для налогообложения применяют три вида налогового учета:

- бухгалтерский налоговый учет (на основе бухгалтерской информации формируются показатели налогового учета);
- смешанный налоговый учет (показатели формируются на основе данных бухгалтерского учета, с использованием определенных методов налогового учета, в этой связи имеются расхождения между правилами бухгалтерского и налогового учета);
- абсолютный налоговый учет: показатели налогового учета формируются отдельно от бухгалтерского учета, например, учет таможенных пошлин.

Управленческий учет — это система сбора, отражения и обобщения информации о доходах, расходах и результатах деятельности частей бизнеса — центров ответственности, выделенных по соответствующим признакам. В управленческом учете применяется принцип группировки расходов по статьям калькуляции; затраты отражаются на аналитических счетах, в финансовом учете — на синтетических счетах. Предшественником управленческого учета является производственный учет, «дополненный» бюджетированием, анализом, контролем деятельности организации в целом, а также ее структурных подразделений и др. Используя методы бухгалтерского учета, статистики, экономического анализа, экономико-математические методы обобщения информации, **управленческий учет решает** стоящие перед ним **задачи как ретроспективного, текущего, так и прогнозного характера.**

Ведение управленческого учета необязательно, на практике сама организация устанавливает правила учета. Его основная цель — формирование отчетности для менеджеров различных уровней внутрифирменного управления. В условиях конкуренции управленческий персонал должен реально оценивать и контролировать финансовое состояние своей компании, достижения существующих, а также потенциальных партнеров и конкурентов. Например, финансовые функции всегда централизованы — ответственность за финансирование организации лежит на высшем руководстве:

- 1) управление денежными потоками осуществляет финансовый директор;
- 2) учет и контроль финансовой деятельности организации — главный бухгалтер.

Основные функции управления: предвидение, организация, оперативное регулирование, учет и контроль, мотивация. В условиях непредсказуемости рынка особую значимость получает **предвидение**, которое включает: 1) выработку концепции развития бизнеса; 2) прогнозирование; 3) планирование (на основе прогнозных оценок). По срокам различают перспективное, текущее и оперативно-производственное планирование. Каждые три-пять лет рекомендуется составлять бизнес-план с целью обоснования объективной оценки деятельности организации, проектно-инвестиционных решений, взаимодействия с внешней средой (в частности, привлечение заемных средств инвесторов, кредиторов, бизнес-ангелов и др.). Все шире применяется **бюджетирование** — составление совокупности бюджетов в форме плана доходов и расходов по организации в целом и ее структурным подразделениям, что позволяет выявить прибыльные и убыточные виды деятельности.

С увеличением числа международных, транснациональных корпораций произошло **расширение горизонта планирования**. Разработка и финансирование реализации стратегии бизнеса, а также обеспечение слаженности действий менеджеров дочерних предприятий, расположенных по всему миру, объективно подготовили переход от местного, национального или регионального планирования к глобальному планированию. В этой связи повышается роль консолидированной учетной информации корпорации в целом.

Глобализация, углубление взаимосвязей и взаимозависимости стран мира объективно обусловили необходимость формирования единого мирового учетного информационного пространства. Существенно возрастает поток информации, расширяется спектр управленческих задач, что повышает роль учета в подготовке данных с целью управления организацией. Руководству необходимо решить целый ряд проблем в соответствии со стратегией вхождения организации в единое учетное информационное пространство и использования учета в достижении поставленных целей:

- обеспечить достоверность данных учета и отчетности;

- определить степень открытости своей информации для различных категорий пользователей;
- выяснить риски и выгоды в связи с открытостью информации;
- создать условия для эффективного обмена информацией между своими подразделениями;
- способствовать сохранности учетной информации и не допускать ее несанкционированный отбор, исправления и др.

Результаты наблюдений за функционированием хозяйствующих объектов с помощью оперативного, статистического, бухгалтерского финансового и управленческого учета, а также налогового учета взаимно дополняют друг друга и воплощаются в информационную систему отчетных показателей. Ограниченность ресурсов, конкурентная борьба между субъектами рынка, формирование единой мировой информационной системы обуславливают актуальность применения системы учета.

В системе экономического образования бухгалтерский финансовый учет занимает особое место, способствуя формированию профессиональных знаний современного экономиста, менеджера, специалиста в области рекламы и связей с общественностью, маркетолога. Пособие включает 4 главы:

Глава 1. Бухгалтерский учет: возникновение и сущность. Риски в бухгалтерском учете.

Глава 2. Основные правила организации бухгалтерского учета.

Глава 3. Нормативно-законодательное регулирование бухгалтерского учета.

Глава 4. Учет расходов на рекламу и представительские расходы.

Все разделы пособия имеют идентичную структуру: теоретические положения, включающие основные понятия и вопросы для самоконтроля; типовые проводки, примеры. Наглядно представлен теоретический материал, дано тестовое задание, терминологический словарь, библиографический список современных работ по дисциплине.

Основными задачами учебного пособия являются:

- формирование у студентов теоретических знаний в области бухгалтерского, финансового учета;
- приобретение навыков работы с бухгалтерской учетной информацией, с современной нормативно-законодательной и научной литературой по учету, с результатами экономических исследований;
- ориентация студентов на формирование собственной точки зрения на проблемы, рассматриваемые в учебной дисциплине.

Все это поможет глубже понять специфику дисциплины и получить необходимые навыки для решения практических задач.

ГЛАВА 1. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ: ВОЗНИКНОВЕНИЕ И СУЩНОСТЬ. РИСКИ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

1.1. Возникновение учета.

Понятие бухгалтерского учета, его цели и задачи

Возникновение учета

Учет возник с появлением хозяйственных связей и письменности. Развитие и становление бухгалтерского учёта – это процесс развития бухгалтерской мысли. Суть этой эволюции можно представить как движение от конкретных понятий к всёболее абстрактному пониманию хозяйства. Чтобы лучше управлять хозяйством надо совершенствовать сам инструмент управления, то есть методологию бухгалтерского учёта. Методология бухгалтерского учёта прошла четыре этапа своего развития..

1-й этап: учет возникает как инструмент измерения результатов практической деятельности и ведется в натуральных единицах.

1. Примерно 6 000 лет до новой эры (н.э.) люди стали вести натуральное хозяйство, продукты труда производились для собственного потребления, зародился примитивный учет.

Общественное разделение труда способствовало развитию производительных сил, расширению масштабов производства продуктов труда сверх собственной потребности, что привело к необходимости и возможности их обмена на другую продукцию. Примерно 3 000 лет тому назад до н.э. между островами Полинезии имел место более или менее регулярный обмен продуктами. На этой основе расширяются масштабы практического применения учета: постепенно зарождается прямой учет фактов хозяйственной деятельности; составляются описи ценностей.

В Шумере (3600 г. до н.э.):

- зарегистрированы первые торговые операции;
- на глиняных табличках ведется счетоводство — прообраз систематической регистрации хозяйственных операций в учете (3200 г. до н.э.).

Папирусы Древнего Египта (3400–2980 гг. до н.э.):

- свидетельствуют о развитии хронологической регистрации хозяйственных явлений;
- появились первые инвентаризационные описи движимого и недвижимого имущества; первоначально инвентаризация проводилась раз в два года, затем — постоянно;
- во втором тысячелетии до н.э. в Древнем Египте возник приходно-расходный учет, ведется опись имущества, фиксируется каждая операция.

Древняя Греция:

- учет велся на дощечках, выбеленных гипсом;
- записи хозяйственных операций осуществлялись в хронологическом порядке;
- введены зачетные платежи, переводы платежей в другие кассы;
- появляется периодическая публичная отчетность;
- используются два регистра: Журнал (эфемериды) и книга счетов — Главная (трапецитика).

Древний Рим:

- делаются ежедневные записи в книге Adversaries, названную затем памятной или мемориалом;
- применяются более развитые формы учетных регистров (кодексов) в виде Журнала и Главной книги.

В итоге возникают такие понятия бухгалтерского учёта как факт хозяйственной жизни, инвентаризация, материальные (инвентарные) счета, колляция (сверка взаимных расчётов), счета расчётов.

2. В условиях товарного производства и частной собственности необходим эквивалентный обмен товаров, что привело к появлению денег (примерно в VII–VIII вв. до н.э.). На этой основе происходит переход от натурального учета к стоимостному учету:

- вначале материальные ценности учитывались в натуральных измерителях, а расчеты и касса — в денежных;
- затем учет операций осуществляют в стоимостной форме. Все это вызвало изменения в практике учета хозяйственных операций — разрабатываются классификации по группам ценностей (здания, сооружения и др.);
- начинают применять различные формы регистров.

Появление денег привело к делению учёта на патримональный и камеральный. В патримональном учёте деньги выступают как мера стоимости, а в камеральном — как средство платежа.

3. Постепенно в разных странах формируются традиции учета. Например, в Римской бухгалтерии: до IX в. до н.э. — встречаются хаотичные инвентарные описи, после IX в. до н.э. — в учете выделяют четыре группы ценностей: здания, сооружения, хозяйственный инвентарь, продукты, скот. Таким образом, в Древнем Египте, Греции и Риме с помощью учета фиксировались факты хозяйственной жизни отдельных территорий или учреждений.

К 1086 г. сформировались традиции английской бухгалтерии, где учет был более развит, чем в других странах:

- зародился регистр шахматной формы;
- формируется система учета кассовых операций;
- ведутся бухгалтерские книги — в одной части записывали приход, в другой — расход;
- составляют инвентарные описи («Книга страшного суда»).

Необходимость выявлять финансовый результат хозяйственной деятельности в итоге привела к разделению патримонального учёта на униграфический (простая запись) и диграфический (двойная запись)

2-й этап в развитии учетного процесса: формирование процедурных приемов учета.

В средние века (конец V — середина XVII вв.) — учет применяется в целях непосредственного регулирования хозяйственных операций.

1) В XIII в. н.э. сформировались три основные системы учета, которые применяются и в современных условиях:

- камеральная (сметная, бюджетная) система учета — по кассе ведется регистрация поступлений и выплат денег, учитывается выполнение сметы расходов и доходов; в наши дни эта система используется в бюджетных организациях;
- простая система учета — объектом учета выступает наличие и движение ценностей, имущественные и личные счета ведутся по принципу «дебет-кредит», а собственные средства не входят в учетную совокупность. На современном этапе эта система применяется малыми предприятиями, перешедшими на упрощенную систему учета;
- двойная система учета — все хозяйственные операции отражаются дважды в одинаковой сумме (по дебету одного счета и по кредиту — другого), включаются счета средств собственника в учетную совокупность. Данная система применяется в коммерческих организациях.

Система двойной записи впервые появилась в некоторых торговых центрах Северной Италии около 1250–1350 гг., о чем свидетельствуют муниципальные записи Генуи (1340). С XIII в. до середины XIX в. система «двойной записи» в учете использовалась прежде всего в торговле, затем — в промышленности и других отраслях.

Понятие «двойная запись», по мнению ряда исследователей, рассматривалась в трудах Д.А. Тальепте (1525). Систематизация бухгалтерского учета, подробное описание понятия «двойной записи» применительно к практике торгового предприятия дано великим итальянским математиком Лукой Пачоли (1445–1517) в книге «Сумма арифметики, геометрии, учения о пропорциях и отношениях», в главе «Трактат о счетах и записях», (1494). Идеи Л. Пачоли имели огромное значение в развитии теории и практики учета. Затем, как отмечают исследователи, система двойной записи получила широкое применение благодаря трудам П.П. Скали (1755).

2) Промышленный переворот, переход от мануфактуры к машинному производству поставил новые задачи перед учетом прежде всего в Англии в 60-х гг. XVIII в. до 10–20 гг. XIX в., а затем и в других странах:

а) необходимость дальнейшей разработки теоретических проблем учета: с конца XVII до середины XIX века появляются новые работы в области учета. Бухгалтерский учет развивался под воздействием трудов Ж. Савари (1622–1690):

- счета разделены на синтетические и аналитические;
- балансы подразделяются на инвентарные (оценка активов по себестоимости) и конкурсные (оценка по текущим ценам, с включением личного имущества собственника);
- применяют торговую калькуляцию.

Э. Дегранж разработал собственную форму счетоводства и опубликовал её в 1792 году. Однако практическое применение форма Дегранжа получила не в Европе, а в Южных штатах Америки,

заселённых выходцами из Франции, и вернулась в начале XX века в Европу под названием американской формы счетоводства. Э.Дегранж в своей форме счетоводства:

- объединил хронологическую и систематическую записи в одном регистре — в Журнал — Главной книге, что позволяло в любой момент выяснить состояние расчетов и определить величину капитала собственника;

- рекомендовал применять в учете пять счетов.

б) необходимость решать новые практические проблемы учета:

- начисление амортизации;
- распределение накладных расходов;
- оценки товаро-материальных запасов;
- начисление заработной платы, сверхурочных доплат, премий, сдельной заработной платы;
- обоснование метода ценообразования.

В Англии складывается система учета производственных затрат. Ф.В. Кронхельн (1818) разделил учет на производственный (три счета велись только в натуральном измерении) и бухгалтерский (с применением бухгалтерской системы счетов). Прямой учет (инвентаризация) фактов хозяйственной жизни дополняется разработкой бухгалтерской документации, в результате чего объектом учета стали выступать не сами факты, а информация о них.

4) в XIX в. с появлением акционерных компаний:

- произошло отделение управления от собственности с использованием принципа ограниченной ответственности акционеров;
- резко расширились возможности привлечения средств с целью развития машиностроения, химической промышленности, авиационного транспорта, железных дорог и других отраслей;
- повысилась роль учета и аудита в связи с необходимостью представления правдивой отчетности внешним пользователям (при наличии аудиторского заключения о ее достоверности);
- достоверность бухгалтерской отчетности и аудиторских заключений стала приобретать все большее значение при рассмотрении дел о банкротстве компаний.

3-й этап в развитии учетного процесса: возникновение науки в области учета (2-я половина XIX в.), о чем свидетельствуют следующие факты:

- 1) формирование понятийного аппарата, разработка различных теорий учета;
- 2) обобщение учетной практики;
- 3) систематизация знаний в области учета;
- 4) классификация моделей учета. (О классификации моделей учета более подробно — монография Л.К. Никандровой, [31]).

Зарождение теории учета, в свою очередь, способствовало дальнейшему совершенствованию практики бухгалтерского учета. Все это расширяло возможности научно истолковать сущность, значение того или иного информационного показателя, а также обосновать применение национальных стандартов учета и отчетности.

В мире насчитывается более ста национальных моделей бухгалтерского учета, имеющих как общие черты, так и уникальные особенности в зависимости от конкретных стратегических и тактических задач развития экономики страны, исторических традиций и др. Рассмотрим особенности наиболее известных моделей бухгалтерского учета и отчетности.

Британо-американская модель учета и отчетности характерна для стран, где:

- 1) высокий уровень развития рыночных отношений, в том числе рынка ценных бумаг;
- 2) особое значение придается развитию частной предпринимательской инициативе, а также созданию благоприятного инвестиционного климата для инвесторов.

Британо-американская модель учета и отчетности:

- не предполагает государственное регулирование в этой сфере;
- более того, ведение собственного учета вообще не регламентируется;
- стандарты финансовой отчетности устанавливают правила формирования финансовой отчетности компаний.

На Багамах, Бермудах, в Гонконге и в других странах, где применяется британо-американская модель, не регламентируются правила учета, но устанавливаются правила составления отчетности.

Континентальная модель сформировалась в странах Европы. Данная модель означает государственное регулирование финансового учета и отчетности, а также отсутствие возможности вынесения бухгалтером профессиональных суждений. Например, во Франции система учета

ориентировалась на юридическую сторону событий и операций, на удовлетворение потребностей государства в организации налогообложения компаний. При этом созданы благоприятные условия для инвестирования капиталов в своей стране. В последнее время порядок ведения учета в странах Европы подвергается воздействию со стороны Европейского Союза с целью гармонизации и согласования финансовой отчетности.

Такая классификация моделей учета и отчетности получила наибольшее признание, хотя есть другие, смешанные системы учета с использованием национальной специфики. Например, исламская модель учета и отчетности развивается под сильным влиянием исламской религии. В наиболее развитых странах уровень качества учетной информации неуклонно повышается.

4-й этап в становлении теории и практики учета: образование единого мирового учетного информационного пространства.

На развитие теории и практики учета объективно повлияли качественные изменения в экономике, информационных технологиях, политике, например:

- превращение науки в ведущий фактор социально-экономических преобразований;
- переход к инновационным моделям развития экономики;
- обострение конкурентной борьбы в условиях ограниченности ресурсов и необходимости формирования единого емкого ликвидного рынка капиталов;
- глобализация экономических связей и расширение масштабов распространения международных стандартов учета и аудита, а также возможностей информационного общения в сети Интернет.

Уже к середине XX в.:

1) учетная информация широко применяется в планировании деятельности организаций, принятии управленческих решений и контроле их выполнения, т. е. возросло значение управленческого учета и отчетности;

2) учет стал одним из важнейших факторов обеспечения экономической безопасности организации;

3) финансовая отчетность стала важнейшим источником наполнения экономического информационного пространства;

4) возросли требования к достоверности, открытости информации финансовой отчетности со стороны пользователей: инвесторов, партнеров, клиентов и др.;

5) возникла острая необходимость в создании единых правил ведения бизнеса и формирования финансовой отчетности — МСФО.

Стандартизация информации призвана удовлетворять запросы внешних пользователей, представителей заинтересованных сторон, так как для принятия обоснованных решений очень важно взаимопонимание на основе создания единого экономического информационного пространства, важнейшим элементом которого выступает учетное информационное поле.

Национальный менталитет российского учета формировался под влиянием ряда факторов:

1) особенностей социально-экономического развития страны. Например, с конца IX в. началось упорядочивание учета: князь Олег установил сбор дани с подвластных ему племен. При Петре I был учрежден Приказ Счетных дел для ведения учета и контроля денежных средств и т. д.;

2) использования мирового опыта в теории и практике учетного процесса. Бухгалтерский учет в дореволюционной России имел сходство с европейским учетом;

3) исследований отечественных ученых, которые, в свою очередь, оказали воздействие на воззрения специалистов других стран, о чем свидетельствует перевод их книг о бухгалтерском учете на Западе, цитирование их идей в произведениях по учету известных ученых мира;

4) политики в области учета:

- в первые годы Советской власти традиции учета дореволюционной России пытались сломать, стремясь создать учетные измерители, адекватные новому строю;
- в годы НЭП*а произошел возврат к традиционной системе учета;
- с 1929 г. — началась деформация ранее признанных принципов учета;
- в условиях административно-командной экономики произошло искажение идей бухгалтерского учета и отчетности;
- с 1984 г. — попытки возрождения традиционных принципов бухгалтерского учета;

5) переход к рыночной экономике обусловил коренные изменения в деятельности организаций и, соответственно, необходимость совершенствования и реформирования системы учета:

- в 1996 г. впервые в истории России был принят специальный Федеральный закон «О бухгалтерском учете», разработанный применительно к специфике рыночных отношений и имеющий большое значение для развития бухгалтерского учета в стране;

- в целях создания национальной системы нормативного регулирования учета и приведения ее в соответствие с требованиями рыночной экономики и международными стандартами финансовой отчетности в марте 1998 г. Правительство России приняло программу реформирования бухгалтерского учета;

- 31 октября 2000 г. Минфин РФ утвердил новый план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкцию по его применению. Большинство организаций перешло на новый план счетов с 1 января 2002 г., который применяется в настоящее время (2012) в редакции от 08.11.2010;

- разработана Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу, одобренная приказом Минфина России от 01.07.2004 № 180;

- учет регулируется положениями по бухгалтерскому учету (национальными стандартами учета и отчетности), во многом приближенными к МСФО;

- возрастает степень участия профессиональных организаций в реформировании учета в стране, расширяется их сотрудничество с соответствующими международными организациями по вопросам регулирования учета;

- сформирована система профессиональной аттестации бухгалтеров и аудиторов;

- повысился престиж профессии бухгалтера. Термин «бухгалтерский учет» происходит от немецкого слова «buchhalter» — бухгалтер, то есть человек, который ведет книгу учета.

Понятие бухгалтерского учета и его роль

на современном этапе

Согласно российскому законодательству, бухгалтерский учет - формирование документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных законом, в соответствии с требованиями, установленными законом, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности (Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ, п. 2, ст. 1, далее: ФЗ «О бухгалтерском учете»).

В ст. 3 ФЗ «О бухгалтерском учете» сформулированы понятия, используемые в данном законе:

- 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 настоящим Федеральным законом;

- уполномоченный федеральный орган - федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный Правительством Российской Федерации осуществлять функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности;

- стандарт бухгалтерского учета - документ, устанавливающий минимально необходимые требования к бухгалтерскому учету, а также допустимые способы ведения бухгалтерского учета;

- международный стандарт - стандарт бухгалтерского учета, применение которого является обычаем в международном деловом обороте независимо от конкретного наименования такого стандарта;

- план счетов бухгалтерского учета - систематизированный перечень счетов бухгалтерского учета;

- отчетный период - период, за который составляется бухгалтерская (финансовая) отчетность;

- руководитель экономического субъекта - лицо, являющееся единоличным исполнительным органом экономического субъекта, либо лицо, ответственное за ведение дел экономического субъекта, либо управляющий, которому переданы функции единоличного исполнительного органа;

- факт хозяйственной жизни - сделка, событие, операция, которые оказывают или способны оказать влияние на финансовое положение экономического субъекта, финансовый результат его деятельности и (или) движение денежных средств;

- организации государственного сектора - государственные (муниципальные) учреждения, государственные академии наук, государственные органы, органы местного самоуправления, органы управления государственных внебюджетных фондов, органы управления территориальных государственных внебюджетных фондов.

Роль бухгалтерского учета в современных условиях многогранна:

- учет дает основную экономическую информацию о деятельности организации;
- учет стал одним из важнейших условий эффективности управления и достижения коммерческого успеха организации;
- бухгалтерский учет играет важную роль в повышении имиджа и конкурентоспособности организации, а также в процессе вхождения ее в единое мировое информационное пространство;
- учет необходим для исчисления налогов, сборов и других данных.

Бухгалтерская отчетность представляет полную информацию о финансовом состоянии организации всем заинтересованным пользователям, к которым, прежде всего, относятся:

1. Инвесторы и их представители. Они заинтересованы в информации, характеризующей прибыль и финансовый имидж организации, доходность и рискованность их инвестиций и др.

2. Работники и их представители — желают знать информацию о стратегических целях, о стабильности и прибыльности организации, об уровне оплаты труда и особенностях социального пакета, сохранении рабочих мест, о возможностях карьерного роста и др.

3. Кредиторы — обращают внимание на показатели финансового состояния организации, на ее кредитоспособность, ее кредитную историю и др.

4. Поставщики и подрядчики особое значение придают выполнению деловых обязательств, штрафным санкциям за их нарушение и др.

5. Покупатели и заказчики интересуются информацией о качестве продукции, ее стоимости, о льготах постоянным покупателям и др.

6. Органы власти обращают внимание на полноту и своевременность выполнения финансовых обязательств перед бюджетом, на участие в реализации общегосударственной политики, финансовое положение организации в динамике, на финансовые результаты ее деятельности, ликвидность, платежеспособность и т. п.

7. Общество заинтересовано в получении информации об использовании ресурсов, охране окружающей среды, о вкладе организации в развитие региона и др.

Есть другая классификация пользователей бухгалтерской информации:

1) внутренние пользователи — руководители, учредители, участники и собственники имущества организации (те, кто имеет доступ к любой информации о деятельности организации в пределах их компетенции);

2) внешние пользователи — инвесторы, кредиторы и др. Они, в свою очередь, подразделяются на следующие подгруппы:

- пользователи с прямым финансовым интересом (действительные и потенциальные инвесторы и кредиторы);
- пользователи с косвенным финансовым интересом (налоговые, финансовые органы, банки, страховые организации, правительственные учреждения);
- пользователи без финансового интереса (органы статистики, арбитраж, аудиторские фирмы) [36, с. 8].

Интересы пользователей значительно различаются, и учет не может удовлетворить все информационные потребности всех пользователей в полном объеме. Поэтому информация ориентирована на запросы, являющиеся общими для различных групп пользователей, что определяет цели бухгалтерского учета организации:

- изучить количественную и качественную стороны хозяйственных явлений, процессов;
- осуществить сплошной, непрерывный и документальный учет всех хозяйственных операций;
- обобщить данные бухгалтерского учета на основе применения инструментария синтетического учета;
- детализировать данные бухгалтерского учета на основе синтетического учета с использованием натуральных и стоимостных измерителей, а также системы субсчетов;
- обеспечить наименьшую степень неопределенности в бухгалтерском учете как условие минимизации рисков и создания качественной информации для пользователей и др.

От поставленных целей бухгалтерского учета зависят применяемые специфические методы (бухгалтерские счета, двойная запись, баланс и др.), которые не используются или не обязательны в других видах учета.

Задачи бухгалтерского учета вытекают из его места в структуре хозяйствующего субъекта:

- формирование полной и достоверной информации о деятельности и имущественном положении организации, необходимой пользователям бухгалтерской отчетности;
- обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности с целью контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, 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.

Вышеперечисленные задачи бухгалтерского учета в экономической литературе систематизированы по этапам развития бухгалтерского учета и рассматриваются в следующем порядке [13, с. 10-12]:

а) обеспечение сохранности имущества собственников, в чем заинтересованы не только владельцы и инвесторы, но и налоговые органы, поставщики и другие пользователи учетной информации;

б) контроль как средство обеспечения эффективного управления деятельностью, с одной стороны, с целью защиты имущества организации, а с другой стороны — формирования объективной информации для принятия эффективных управленческих решений;

в) исчисление финансовых результатов, выявление экономических и юридических последствий хозяйственных операций. При переходе к рыночным отношениям прибыль рассматривается и как цель деятельности коммерческой организации, и как источник увеличения собственных средств. В этой связи возникает необходимость объективного исчисления и распределения прибыли;

г) перераспределение ресурсов в народном хозяйстве в процессе размещения ценных бумаг на фондовом рынке. Инвесторы, изучив финансовую отчетность организаций, приобретают (при прочих равных условиях) те ценные бумаги, где выше прибыль.

В процессе наблюдения, сбора, регистрации и обобщения информации о деятельности хозяйствующего субъекта сформировались основополагающие принципы учета, закрепленные нормативно-законодательными актами [табл. 1.1.1].

Таблица 1.1.1

Сущность основополагающих принципов бухгалтерского учета

Принципы учета Сущность принципов учета

1 2

А. Принципы- требования

1. Требование единого денежного измерителя Основные требования к ведению бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет имущества, обязательств, хозяйственных операций организации ведется в валюте РФ — в рублях

2. Требование имущественной обособленности Имущество, являющееся собственностью организации, учитывается обособленно от имущества других юридических лиц

Продолжение табл. 1.1.

1 2

3. Требование непрерывности бухгалтерского учета Бухгалтерский учет ведется организацией непрерывно с момента ее регистрации в качестве юридического лица до реорганизации или ликвидации в порядке, установленном законодательством России

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

5. Требование непротиворечивости Все данные аналитического учета должны соответствовать оборотам и остаткам по счетам синтетического учета

6. Требование своевременности и полноты Все хозяйственные операции и результаты инвентаризации подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета без каких-либо пропусков и изъятий

7. Требование раздельного учета затрат на приобретение оборотных и внеоборотных активов В бухгалтерском учете организации текущие затраты на производство продукции и капитальные вложения учитываются раздельно

8. Требование осмотрительности Большая готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов

и активов, не допуская создания скрытых резервов

9. Требование приоритета содержания перед формой Отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности, прежде всего исходя из экономической сущности событий, а не их юридической формы

10. Требование рациональности Экономное ведение бухгалтерского учета, исходя из условий хозяйственной деятельности и величины организации

Б. Принципы-допущения учета

1. Имущественная обособленность

(см. ГК РФ гл. 13) Условные ограничения ведения учета

В рыночной экономике хозяйствующие субъекты:

— ведут бизнес за свой счет, на свой страх и риск;

— бизнес осуществляют в условиях относительной экономической обособленности друг от друга;

— организуют учет своего имущества, обязательств

и хозяйственных операций обособленно от имущества других юридических лиц

Окончание табл. 1.1.

1 2

2. Непрерывность деятельности организации Организация будет продолжать свою деятельность в будущем, у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности, поэтому

обязательства будут погашаться в установленном порядке

3. Последовательность применения учетной политики Учетная политика организации, включающая совокупность способов ведения бухгалтерского учета, применяется

последовательно от одного отчетного года к другому

4. Временная определенность фактов хозяйственной деятельности организации Факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место,

независимо от фактического времени поступления или

выплаты денежных средств, связанных с этими фактами

Ключевые понятия (термины) бухгалтерского учета

В учетной практике широко применяются следующие ключевые понятия (термины) бухгалтерского учета:

- имущество (активы);
- обязательства (пассивы); капитал;
- доходы; расходы;
- финансовые результаты и другие термины.

Деятельность организации характеризуется:

1) совокупностью взаимосвязанных процессов снабжения, производства и реализации продукции (оказания услуг), формирующих кругооборот капитала;

2) осуществлением многочисленных хозяйственных операций:

а) фиксируемых в первичных документах и регистрируемых в учете;

б) вызывающих изменения в составе, размещении и источниках образования имущества организации;

3) использованием различных факторов производства, в том числе:

- а) вещественные факторы — земля, капитал;
- б) личные факторы — труд, предпринимательские способности, предприимчивость;
- в) информационный ресурс.

Как известно, ресурс — это потенциальные источники создания экономических благ, а факторы производства — это вовлеченные в производство, «задействованные» ресурсы. В бухгалтерском учете факторы производства называют средствами организации, или активами, которые могут быть:

- надежно оценены;
- использованы обособленно или в сочетании с другими активами;
- обменены на другие активы и т. д.

Различают собственные и заемные источники формирования активов, применяют термины «собственный» и «заемный» капитал. Увеличение / уменьшение капитала зависит от стратегии и тактики организации управления финансами, а также от требований налогового, бухгалтерского и правового законодательства.

Собственный капитал организации включает:

- уставный (складочный) капитал;
- добавочный капитал;
- резервный капитал;
- нераспределенную прибыль;
- прочие резервы.

Уставный капитал — зафиксированный в уставе акционерного общества его исходный, начальный капитал в денежном измерении, образуемый за счет выручки от продажи акций, частных вложений учредителей, государственных вложений. Взнос в уставный капитал может осуществляться в виде денежных средств, строений, земли, объектов интеллектуальной собственности (патентов, лицензий и др.). Уставный капитал создает материально-вещественную, научно-техническую, информационную основу деятельности созданной организации. Уставный капитал отражается в пассиве баланса [36, с. 431].

Добавочный капитал образуется в результате изменения стоимости внеоборотных активов, использования целевых средств и эмиссионного дохода, а также за счет курсовых разниц в результате изменения курсов валют при оплате доли уставного капитала в иностранной валюте.

При возможном ухудшении финансового состояния, для покрытия убытков организации, а также выплат дивидендов учредителям, погашения облигаций или выкупа собственных акций и других затрат формируется резервный капитал.

Заемный капитал (заемные финансовые ресурсы, или обязательства организации) — это:

- долгосрочные и краткосрочные кредиты банков;
- займы кредитных и иных организаций;
- используемая кредиторская задолженность, непогашенные обязательства (работникам по оплате труда, перед бюджетом по налогам, фондам социального страхования по взносам, авансовые платежи покупателей и заказчиков, прочим кредиторам, а также резерв предстоящих платежей);
- средства от размещения облигаций и др.

Различают понятия «доход» и «экономическая выгода». Доход в (общем смысле слова) — это приток денежных средств, получение ценностей, имеющих денежную стоимость. В бухгалтерском учете доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества) (ПБУ 9/99 «Доходы организации», п. 2).

Доходы организации в зависимости от их характера, условия получения и направлений деятельности организации подразделяются на две группы:

- а) доходы от обычных видов деятельности (выручка);
- б) прочие доходы.

Организация (на основе ПБУ 9/99) самостоятельно относит поступления к той или иной группе доходов:

- 1) доходы от обычных видов деятельности (выручка) формируются за счет средств, полученных:

- от продажи продукции и товаров;
- за выполнение работ, оказание услуг;
- в организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды — арендная плата;
- в организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности — лицензионные платежи (включая роялти);
- в организациях, предметом деятельности которых является участие в уставных капиталах других организаций, выручкой считаются поступления, получение которых связано с этой деятельностью.

Выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества и (или) величине дебиторской задолженности (ПБУ 9 / 99, п. 6);

2) прочие поступления, прочие доходы:

- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договора;
- активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения;
- поступления в возмещение причиненных организации убытков;
- суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
- курсовые разницы;
- прочие доходы (поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности: стоимость материальных ценностей, остающихся после списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов, и т. п. (ПБУ 9/99, п. 9, 10).

Признание доходов в бухгалтерском учете осуществляется при наличии следующих условий:

- организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;
- сумма выручки может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации (получен в оплату актив либо отсутствует неопределенность в отношении получения актива) и т. д. (ПБУ 9 / 99, разд. IV).

Не признаются доходами следующие поступления средств:

- сумма НДС, акцизы и иные обязательные платежи;
- средства в пользу комитента, принципала в соответствии с договорами комиссии, агентскими договорами и др.;
- авансы в счет предварительной оплаты продукции (товаров, работ);
- задаток, залог;
- погашение заемщиком кредита и др.

В бухгалтерском учете доходы отражаются в момент их признания.

Выгода — получение определенных преимуществ, дополнительного дохода, прибыли. Понятие «выгода упущенная» означает:

- получение дохода в меньшем объеме в связи с нарушением прав или условий деятельности;
- не осуществленные возможности с целью получения дохода по причине бездеятельности или неудачного выбора действий.

Производство товаров (работ, услуг) требует затрат экономических ресурсов, которые, в силу своей относительной редкости, имеют определенные цены. В экономической науке применяют понятия: издержки производства, экономические издержки производства, затраты, расходы.

Под издержками производства в бухгалтерском учете понимают затраты организации на производство товаров (работ, услуг). Это — платежи внешним поставщикам факторов производства, которые отражаются по счетам бухгалтерского учета (расходы на сырье и материалы, заработную плату, арендную плату и др.).

Затраты — выраженные в денежной форме расходы на приобретение ресурсов с целью производства и реализации продукции. Анализ своих затрат дает возможность обосновать цены, планировать уровень прибыли, регулировать использование ресурсов, расходы и другие показатели. В управленческом учете затраты включают:

1) производственные затраты (затраты, входящие в себестоимость продукции). Себестоимость продукции (работ, услуг) — это выраженные в денежной форме затраты на ее производство и реализацию, то есть на сырье, материалы, топливо, энергию, основные фонды, трудовые и иные ресурсы;

2) внепроизводственные затраты.

Внепроизводственные затраты не связаны непосредственно с производственным процессом, состоят из:

- коммерческих расходов, необходимых для осуществления продаж и поставок продукции;
- административных расходов, предназначенных для управления организацией.

В бухгалтерском учете экономическое содержание понятия «затраты» не тождественно понятию «расходы» (ПБУ 10/99 «Расходы организации» — вступило в силу с 1 января 2000 г., в редакции от 08.11.2010).

Под расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

Затраты признаются в качестве расходов организации в том случае, если они приводят к получению доходов. Если произведенные затраты не приводят к получению доходов в текущем или в последующих отчетных периодах, они квалифицируются как убытки. Следовательно, расходы — часть затрат:

- понесенных организацией с целью получения дохода;
- по существу характеризующих себестоимость производства и реализации продукции (работ, услуг);
- расходы признаются в отчете о прибылях и убытках на основании непосредственной связи между понесенными затратами и поступлениями доходов.

Расходы организации подразделяются на две группы:

1) расходы по обычным видам деятельности;

2) прочие расходы.

Расходы по обычным видам деятельности включают:

- расходы, связанные с приобретением сырья, материалов, товаров и иных материально-производственных запасов;
- расходы, возникающие непосредственно в процессе переработки (доработки) материально-производственных запасов для целей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг и их продажи, а также продажи (перепродажи) товаров — расходы по содержанию и эксплуатации основных средств и иных внеоборотных активов, а также по поддержанию их в исправном состоянии, коммерческие расходы, управленческие расходы и др.

Особенности расходов по обычным видам деятельности:

1) расходы группируются в соответствии с их экономическим содержанием по элементам затрат (материальные расходы, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация, прочие расходы).

Для целей управления в бухгалтерском учете организуется учет затрат по калькуляционным статьям затрат, входящим в состав элементов затрат, перечень которых организация устанавливает самостоятельно;

2) признаются только обоснованные и документально подтвержденные расходы;

3) к бухгалтерскому учету расходы по обычным видам деятельности принимаются в следующих формах:

- в сумме оплаты их в денежной или иной форме, исчисленной в денежном выражении;
- частично в виде оплаты в денежном выражении и кредиторской задолженности (в части, не покрытой оплатой);
- в виде кредиторской задолженности.

Прочие расходы отражаются с учетом их особенностей и происхождения:

а) аналогично расходам по обычным видам деятельности

- продажа, выбытие и прочие расходы основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции;
- участие в уставных капиталах других организаций;

- предоставление за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, (когда это не является предметом деятельности организации);

- уплата процентов за предоставление в пользование денежных средств;
- оплата услуг, оказываемых кредитными организациями;

б) в суммах, присужденных судом или признанных организацией:

- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договора;
- возмещение причиненных организацией убытков;

в) в сумме, в которой задолженность была отражена в бухгалтерском учете организации:

- дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности давно истек;
- другие долги, не реальные для взыскания;

г) в соответствии с правилами, установленными для проведения переоценки активов (т. е. суммы уценки активов);

д) чрезвычайные расходы, включающие:

- потери от стихийных бедствий, пожаров, аварий и др.;
- убытки по сделке уступки права.

Не признаются расходами организации:

- 1) выбытие активов по причине создания, приобретения внеоборотных активов;
- 2) вклады в уставные капиталы других организаций;
- 3) выплаты средств по договорам в пользу комитента, принципала и др.;
- 4) предварительная оплата работ, услуг и др.;
- 5) авансы, задаток в счет будущей оплаты работ и др.;
- 6) погашение кредита заемщиком.

Учет расходов организации осуществляется по методу начисления или по принципу равномерного и пропорционального формирования доходов и расходов. По первому методу расходы начисляют в том отчетном периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической их оплаты. Второй метод учета расходов применяется по сделкам, длящимся более одного отчетного периода. Организация (при отсутствии поэтапной сдачи работ, услуг) сама распределяет расходы с целью обеспечения соответствия доходов и расходов.

Разница между всеми полученными доходами и расходами от обычных видов деятельности, а также от прочих доходов и расходов организации определяется как финансовый результат.

Под финансовым результатом понимаются итоги хозяйственной деятельности организации и ее подразделений, получившим отражение в виде финансовых показателей (прибыль или убытки, прирост или уменьшение собственного капитала, дебиторская или кредиторская задолженность, доход), которые образовались в процессе ее хозяйственной деятельности.

Для целей определения финансового результата организации от обычных видов деятельности исчисляется себестоимость произведенной продукции (работ, услуг).

В учете финансовый результат организации за отчетный период формируется по каждой сделке отдельно и включает результаты:

- от обычной деятельности организации (продажа товаров, оказание услуг, работ);
- от операций с активами организации (операционные доходы и расходы);
- от прочих операций (полученные / уплаченные проценты, пени, штрафы, санкции);
- от последствий чрезвычайных ситуаций в деятельности организации (от стихийных бедствий, пожаров, аварий и др.).

Финансовый результат организации:

1. Выступает либо в виде прибыли (положительный финансовый результат), либо убытка (отрицательный).

Доходы, полученные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в бухгалтерском балансе отдельной статьей как доходы будущих периодов. Указанные доходы подлежат отнесению на финансовые результаты у коммерческой организации (у некоммерческой организации — на увеличение доходов) при наступлении отчетного периода, к которому они относятся.

Убыток или доходы, полученные при реализации или выбытии имущества организации (основных средств, запасов, ценных бумаг и др.), относятся на финансовые результаты у

коммерческих организаций (на увеличение расходов или доходов — у некоммерческих организаций).

2. В бухгалтерском балансе финансовый результат отчетного периода отражается как нераспределенная прибыль (непокрытый убыток), характеризующие конечный финансовый результат, выявленный за отчетный период, за минусом налогов и других обязательных платежей.

3. В налоговом учете финансовый результат представляет собой налоговую базу по налогу на прибыль.

Прибыль — важнейший синтетический показатель финансового результата хозяйственной деятельности организации. Прибыль или убыток, выявленные в отчетном году, но относящиеся к операциям прошлых лет, включаются в финансовые результаты организации отчетного года. Регулируется соответствующим законодательством:

- бухгалтерское и налоговое значение прибыли;
- прибыль, подлежащая налогообложению;
- прибыль, не подлежащая налогообложению, что позволяет оценивать альтернативные виды деятельности с позиций их конечного финансового результата.

Бухгалтерской прибылью (убытком) признается показатель, отражающий прибыль (убыток), исчисленный в порядке, установленном нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету Российской Федерации. В количественном выражении прибыль представляет собой разность между общей выручкой от реализации продукции и бухгалтерскими издержками производства.

Налогооблагаемой прибылью (убытком) признается налоговая база по налогу на прибыль за отчетный период, рассчитанная в порядке, установленном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах (в частности, главой 25 НК РФ).

Налоговая база — денежное выражение прибыли, подлежащей налогообложению. Прибыль (убыток) определяется нарастающим итогом с начала налогового периода как разница между доходами и расходами, исчисленными в соответствии с НК РФ. В документах, предоставляемых в налоговую службу, отражается так называемый «заявленный доход».

Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» устанавливает правила формирования и порядок раскрытия информации об учетной и налогооблагаемой прибыли организации (ПБУ 18/02 утверждено приказом Минфина России от 19.11.2002 № 114н, в редакции от 25.10. 2010).

Разница между бухгалтерской прибылью (убытком) и налогооблагаемой прибылью (убытком) отчетного периода:

- образуется в результате применения различных правил признания доходов и расходов для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения;
- количественно состоит из постоянных и временных разниц.

Постоянные разницы возникают в результате:

- превышения фактических расходов, учитываемых при формировании бухгалтерской прибыли (убытка), над расходами, принимаемыми для целей налогообложения, по которым предусмотрены ограничения по расходам;
- непризнания для целей налогообложения расходов, связанных с передачей на безвозмездной основе имущества (товаров, работ, услуг), в сумме стоимости имущества (товаров, работ, услуг) и расходов, связанных с этой передачей;
- образования убытка, перенесенного на будущее, который по истечении определенного времени, согласно законодательству Российской Федерации о налогах и сборах, уже не может быть принят в целях налогообложения.

Под постоянными разницами понимают доходы и расходы:

1) формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) отчетного периода, но не учитываемые при определении налоговой базы по налогу на прибыль как отчетного, так и последующих отчетных периодов. В этом случае постоянные разницы при формировании налогооблагаемой прибыли приводят к образованию постоянного налогового обязательства, под которым понимается сумма налога, приводящая к увеличению налоговых платежей по налогу на прибыль в отчетном периоде. Постоянное налоговое обязательство определяется как произведение постоянной разницы, возникшей в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, действующую на отчетную дату. [15, с. 499-505]

$$\text{ПНО} = \text{ПР} \times 20\% : 100\%,$$

где ПНО — постоянное налоговое обязательство;

ПР — постоянная разница, возникшая в отчетном периоде;

20% — ставка налога на прибыль (с 01.01.2009 г.).

2) учитываемые при определении налоговой базы по налогу на прибыль отчетного периода, но не признаваемые для целей бухгалтерского учета доходами и расходами как отчетного, так и последующих отчетных периодов. Постоянные разницы при формировании налогооблагаемой прибыли приводят к образованию постоянного налогового актива:

- под которым понимается сумма налога, приводящая к уменьшению налоговых платежей по налогу на прибыль в отчетном периоде;
- постоянный налоговый актив определяется как произведение постоянной разницы, возникшей в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, действующую на отчетную дату:

$$\text{ПНА} = \text{ПР} \times 20\% : 100\%,$$

где ПНА — постоянный налоговый актив;

ПР — постоянная разница.

Временные разницы в зависимости от характера их влияния на налогооблагаемую прибыль (убыток) подразделяются на две группы:

- 1) вычитаемые временные разницы;
- 2) налогооблагаемые временные разницы.

Временные разницы образуются в результате:

- применения разных способов начисления амортизации для целей бухгалтерского учета и целей определения налога на прибыль;
- применения разных способов признания коммерческих и управленческих расходов в себестоимости проданных товаров, работ, услуг в отчетном периоде для целей бухгалтерского учета и налогообложения и др.

Например, если расход на амортизацию, учтенный в целях бухгалтерского учета, превышает аналогичный показатель, рассчитанный в целях налогообложения прибыли, возникает вычитаемая временная разница, которая является источником образования отложенного налогового актива, уменьшающего будущие налоговые платежи организации.

Информация о постоянных и временных разницах формируется в бухгалтерском учете либо на основании первичных учетных документов непосредственно по счетам бухгалтерского учета, либо в ином порядке, определяемом организацией самостоятельно. При этом постоянные и временные разницы отражаются в бухгалтерском учете обособленно. Приказом Минфина РФ от 11.02.2008

№ 23н из ПБУ 18/02 исключено понятие текущего налогового убытка, который означал сумму налога на прибыль с минусом. Если сумма расходов, учтенных в отчетном (налоговом) периоде, превышает сумму доходов, то налоговая база и налог на прибыль признаются равными нулю (п. 8 ст. 274 НК РФ). Следовательно, в бухгалтерском учете не может быть начислена отрицательная сумма налога на прибыль, которая в прежней редакции ПБУ 18/02 называлась текущим налоговым убытком.

Под временными разницами понимаются доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) в одном отчетном периоде, а налоговую базу по налогу на прибыль — в другом или в других отчетных периодах.[15, с. 504] Необходимо учесть особенность понятия «временные разницы»:

- при формировании налогооблагаемой прибыли они приводят к образованию отложенного налога на прибыль, который оказывает влияние на величину налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах;
- в бухгалтерском учете временные разницы отражаются обособленно в аналитическом учете, учитываются дифференцированно по видам активов и обязательств, в оценке которых возникла временная разница;

- равняются величине, определяемой как произведение вычитаемых временных разниц, возникших в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, действующую на отчетную дату:

$$\text{ОНА} = \text{ВВР} \times 20\% : 100\%,$$

где ОНА — отложенные налоговые активы;

ВВР — вычитаемые временные разницы.

При изменении ставок налога на прибыль величина отложенных налоговых активов пересчитывается, а результат относится на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

Если расход на амортизацию (в целях бухгалтерского учета) меньше величины расхода на амортизацию (в целях налогообложения прибыли), возникает налогооблагаемая временная разница, являющаяся источником образования отложенного налогового обязательства.

Отложенные налоговые обязательства организации: [15, с. 505]

- увеличивают будущие платежи по налогу на прибыль;
- учитываются в том отчетном периоде, когда возникают налогооблагаемые временные разницы;

- отражаются в бухгалтерском балансе в составе долгосрочных обязательств по статье «Отложенные налоговые обязательства»;

- определяются как произведение налогооблагаемых временных разниц, возникших в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, действующую на отчетную дату:

$$\text{ОНО} = \text{НВР} \times 20\% : 100\%,$$

где ОНО — отложенные налоговые обязательства;

НВР — налогооблагаемая временная разница.

При изменении ставок налога на прибыль величина отложенных налоговых обязательств пересчитывается, а результат относится на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

Разумеется, не все проблемы предпринимательской деятельности можно решить в рамках бухгалтерского учета, тем не менее это не умаляет роль, задачи и сущность, т. е. применимость учета, его функции. (табл. 1.1.2).

Таблица 1.1.2

Функции бухгалтерского учета и их содержание

Функции

бухгалтерского учета

Содержание функций бухгалтерского учета

1 2

Функция обеспечения сохранности собственности — реализация данной функции осуществляется в процессе инвентаризации имущества организации.

Предпосылки обеспечения сохранности собственности

организации: наличие складских помещений; контрольных и измерительных приборов; мерной тары; средства видео- наблюдения и др.

Контрольная

функция — предварительный контроль осуществляется до совершения хозяйственной операции;

— текущий контроль — во время проведения хозяйственной операции;

— последующий контроль имеет место после совершения хозяйственной операции

Продолжение табл. 1.1.2.

1 2

Информационная

функция Информация, формируемая в бухгалтерском учете, должна быть полезной заинтересованным пользователям:

— уместной, дающей возможность оценить прошлое, настоящее и будущее и принять обоснованное решение;

— надежной, не должна содержать существенные ошибки

и вводить в заблуждение;
– сравнимой, позволяющей сравнивать плановые и фактические показатели, их динамику и т. д.;

– полной, поскольку отсутствие информации и ее отдельных показателей может негативно сказаться при выработке стратегических и тактических планов организации;

– соответствовать деятельности структурного подразделения или его отдельных работников

Функция обратной связи На любом уровне управления организации создаются условия выяснения ответной реакции персонала, ее структурных подразделений и других рыночных субъектов на информацию:

– отражающую состояние и использование имущества, его движение и результаты деятельности организации;

– обеспечивающую контроль за выполнением плановых показателей, стандартов, норм и нормативов;

– выявляющую внутрипроизводственные резервы, степень их мобилизации и др.

Аналитическая функция Бухгалтерский учет обеспечивает аналитические службы полной, своевременной и достоверной информацией, что дает возможность осуществлять анализ производственно-хозяйственной деятельности организации

Функция обеспечения экономической безопасности организации, предприятия В последние десятилетия существенно возросло

влияние бухгалтерского учета на экономику страны. Общеизвестно, что от качества ведения бухгалтерского учета зависит экономическая безопасность не только отдельно взятого предприятия или государства, но и всей мировой экономики в целом.

Окончание табл. 1.1.2

Проведенные исследования показали, что на современном этапе в процессе предпринимательской деятельности изменился состав угроз. Если классические угрозы экономической безопасности были обусловлены прежде всего проблемами, связанными с ведением бизнеса, то сейчас появился новый класс угроз на основе использования достижений информатизации общества: автоматизации различных видов деятельности внутри предприятия при использовании компьютерной техники, компьютерных сетей, в том числе Интернета для внутрифирменного управления и связи с партнерами, ведение электронного бизнеса и др. В этом контексте существенным образом изменилась роль бухгалтерского учета. Он приобрел новую специфическую функцию — обеспечение экономической безопасности организации.

Это ярко продемонстрировали банкротства крупнейших корпораций (Enron, WorldCom, Xerox, Parmalat и др.), спровоцированные не результатами их финансово-хозяйственной деятельности, а нарушением ими принципов ведения бухгалтерского учета и мошенничеством в бухгалтерской отчетности [18, с. 6, 235]

Типовые примеры

Пример 1

О целях бухгалтерского учета (табл. 1.1.3).

Таблица 1.1.3

Основные цели бухгалтерского учета коммерческих
и некоммерческих организаций

Организация	Основная цель бухгалтерского учета
-------------	------------------------------------

Коммерческая	
--------------	--

организация	Обеспечение экономической безопасности деятельности организации на основе учета ее финансовых результатов
-------------	---

Некоммерческая	
----------------	--

организация	Контроль целевого расходования средств
-------------	--

Основные цели бухгалтерского учета зависят от функциональной специфики организаций.

Пример 2

Признание доходов (расходов) в бухгалтерском учете

и для целей налогообложения

ЗАО «ЛИВИЗ» заключило договоры аренды производственных мощностей с целью производства питьевой воды «Дипломат», а также договоры с покупателями — юридическими лицами на поставку данной продукции. Организация включила в расходы 69,5 млн. руб. затрат на проведение рекламной кампании питьевой воды, уменьшающие налогооблагаемую прибыль. При этом доходы от реализации воды за тот же период были указаны обществом в сумме 176,5 тыс. руб. В постановлении ФАС Северо-Западного округа от 17.10.2005 был рассмотрен налоговый спор обоснованности расходов налогоплательщика (абз. 2 и 3 п. 1 ст. 252 НК РФ). Налоговым органом было отказано налогоплательщику — ЗАО «ЛИВИЗ» в уменьшении налогооблагаемой базы по налогу на прибыль на сумму расходов на рекламу питьевой воды на том основании, что операции по производству и реализации питьевой воды имели фиктивный характер и произведенные расходы обществом являются экономически не обоснованными [33, с. 111].

Пример 3

Амортизация объекта основного средства стоимостью 240 000 руб. начисляется в целях бухгалтерского учета по линейному способу, в целях налогообложения прибыли — по нелинейному способу. Сопоставим данные по разным способам начисления амортизации. Объект отнесен к третьей амортизационной группе.

Расход (сумма начисленной амортизации объекта), учтенной в целях бухгалтерского учета, меньше расхода, принимаемого к учету в целях налогообложения, поэтому возникает налогооблагаемая временная разница в сумме 71 808 руб. ($119\,808 - 48\,000 = 71\,808$). Эта разница приводит к образованию отложенного налогового обязательства:

$71\,808 \text{ руб.} \times 20\% : 100\% = 14\,361,60 \text{ руб.}$ Следовательно налоговые выплаты будут уменьшены на 14 361,60 руб. (табл. 1.1.4).

Таблица 1.1.4

Разные способы начисления амортизации для целей
бухгалтерского учета и целей определения налога на прибыль
[15, с. 506-507]

Показатели	Для целей бухгалтерского учета, руб.	Для целей определения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль, руб.
------------	--------------------------------------	--

Стоимость объекта основного средства, принятого к бухгалтерскому учету 21 декабря 2011 г. со сроком полезного использования 60 мес.	240 000	240 000
---	---------	---------

Сумма начисленной амортизации за 2012 г.	48 000	119 808
--	--------	---------

Балансовая стоимость объекта основного средства на 1.01.2011 г.	192 000	120 192
---	---------	---------

Постоянные налоговые обязательства (активы), отложенные налоговые активы и отложенные налоговые обязательства учитываются организацией при формировании текущего налога на прибыль, признаваемого в соответствии с ПБУ 18/02 налогом на прибыль для целей налогообложения. Постоянные и временные разницы в бухгалтерском учете отражаются обособленно.

Итак, необходимо иметь в виду, что не вся производственно-хозяйственная и финансовая деятельность отражается в бухгалтерском учете. В этой связи важно знать те стороны деятельности организации, которые могут быть описаны бухгалтерской информацией, т. е. необходимо определить предмет и метод бухгалтерского учета, а также экономическую сущность объектов учета.

Вопросы для самоконтроля

1. Назовите виды учета. Дайте краткую сравнительную характеристику бухгалтерского, оперативного, статистического учета и их взаимосвязь.
2. Назовите требования, предъявляемые к учету.
3. Назовите измерители, применяемые в учете.
4. Перечислите основополагающие принципы ведения бухгалтерского учета. Дайте характеристику «допущениям» и «требованиям» бухгалтерского учета.
5. Назовите главные цели, задачи и функции бухгалтерского учета.
6. Объясните назначение метода двойной записи при отражении в учете хозяйственных операций.

7. Назовите пользователей бухгалтерской информации.
8. Какие доходы признаются (не признаются) в бухгалтерском учете?
9. Перечислите расходы, которые признаются (не признаются) в бухгалтерском учете.
10. Что понимается под бухгалтерским финансовым учетом?
11. Какими документами регламентируется управленческий учет?
12. Какими документами регламентируется налоговый учет?
13. Охарактеризуйте ключевые понятия, термины бухгалтерского учета.
14. Необходимо обосновать возрастание роли бухгалтерского учета на современном этапе.

1.2. Предмет и метод бухгалтерского учета

Предметом бухгалтерского учета является производственно-хозяйственная и финансовая деятельность организации, оцененная в денежном выражении. Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете» распространяется на все организации, находящиеся на территории Российской Федерации, а также на филиалы и представительства иностранных организаций, если иное не предусмотрено международными договорами РФ (ФЗ «О бухгалтерском учете» ст. 3).

Сфера действия настоящего Федерального закона (ст. 2):

- 1) коммерческие и некоммерческие организации;
- 2) государственные органы, органы местного самоуправления, органы управления государственных внебюджетных фондов и территориальных государственных внебюджетных фондов;
- 3) Центральный банк Российской Федерации;
- 4) индивидуальные предприниматели, а также адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, нотариусы и иные лица, занимающиеся частной практикой
- 5) находящиеся на территории Российской Федерации филиалы, представительства иностранных государств, международные организации, их филиалы и представительства, находящиеся на территории Российской Федерации.

В бухгалтерском учете в денежном выражении отражается состояние и движение активов, источников их образования и результатов деятельности организации. Экономическая сущность учитываемых объектов раскрывает содержание предмета бухгалтерского учета.

Объектами бухгалтерского учета являются

- 1) факты хозяйственной жизни;
- 2) активы;
- 3) обязательства;
- 4) источники финансирования его деятельности;
- 5) доходы;
- 6) расходы;
- 7) иные объекты в случае, если это установлено федеральными стандартами. (ФЗ «О бухгалтерском учете», ст. 5).

Объекты учета имеют сложную структуру и различную экономическую сущность (табл. 1.2.1).

Классификация объектов бухгалтерского наблюдения:

- объекты, обеспечивающие производственно-хозяйственную деятельность (активы, обязательства, капитал);
- объекты, характеризующие процессы, хозяйственные факты (операции), финансовые результаты деятельности организации.

Таблица 1.2.1

Объекты бухгалтерского наблюдения и их сущность

Объекты бухгалтерского наблюдения	Экономическая сущность учитываемых объектов
1. Обеспечивающие производственно-хозяйственную и финансовую деятельность экономические ресурсы (имущество или активы организации), т. е. все имеющиеся ценности — материальные, нематериальные (интеллектуальная собственность) и денежные, а также имущественные права;	—
— источники их образования — средства, за счет которых сформировано имущество организации, или пассивы	
2. Составляющие производственно-хозяйственную и финансовую деятельность Финансовые и хозяйственные процессы и их элементы (хозяйственные операции);	—

Организация располагает средствами, которые подразделяются на внеоборотные и оборотные активы (табл. 1.2.2). Классификация объектов учета по их видам и размещению дает возможность определить состав средств, которыми располагает организация. Средства организации во внеоборотных и оборотных активах количественно должны быть равны источникам образования данных средств.

Классификация средств организации по видам и размещению

Таблица 1.2.2

Внеоборотные активы Оборотные активы

а) основные средства

б) нематериальные активы

в) долгосрочные финансовые
вложения

д) незавершенные капитальные вложения а) нормируемые (сырье и материалы, незавершенное производство, готовая продукция, денежные средства в кассе и др.)

б) ненормируемые (денежные средства на счетах в банке, расходы будущих периодов и др.)

в) расчеты с дебиторами (с покупателями, поставщиками, подотчетными лицами и прочими)

г) расчеты с учредителями

Внеоборотные активы (основной капитал) — это затраты на приобретение и создание имущества, которое будет использоваться в течение длительного периода времени, более 12 месяцев. В эту группу активов организации входят:

а) основные средства — часть имущества, которая используется в качестве средств труда в производстве в течение многих циклов; имеет вещественное содержание и стоимость; переносит свою стоимость на стоимость изготовленной продукции постепенно по частям, имеет длительные сроки амортизации.

К основным средствам относятся: земля, здания, сооружения, передаточные устройства, машины и оборудование, транспортные средства, приборы, инструмент, инвентарь, принадлежности и др.;

б) нематериальные активы представляют собой права на получение прибыли в будущем, которые не имеют вещественного содержания, переносят свою стоимость на производимый продукт постепенно. Например, право собственности на землю, на разработку и затраты на разработку природных ресурсов; ноу-хау, промышленные образцы, исключительные права на товарные знаки, патенты, лицензии; имидж, репутация организации; организационные расходы по поводу образования юридического лица, а также доходные вложения в имущество, передаваемого в долгосрочную аренду на праве финансового лизинга;

- долгосрочные финансовые вложения (на срок более 12 месяцев) представляют собой затраты организации в результате приобретения ценных бумаг с целью получения дивидендов, контроля за деятельностью других организаций, а также инвестиции в дочерние и зависимые общества и др.;

- незавершенные капитальные вложения — это затраты на строительство объектов, не оформленных актами приемки-передачи, не введенных в эксплуатацию; затраты на проектно-изыскательские, геолого - разведочные и иные работы; затраты на подготовку кадров для вновь строящихся предприятий и др.

Оборотные активы (оборотный капитал) — часть средств производства, потребляемая целиком в течение производственного цикла и включающая:

1) нормируемые активы;

- 2) ненормируемые активы;
- 3) расчеты с дебиторами;
- 4) расчеты с учредителями.

К нормируемым активам относятся:

- производственные запасы (предметы труда, однократно используемые в процессе производства, сырье и основные материалы, вспомогательные материалы, топливо, полуфабрикаты, тара, запасные части и др.);

- готовая продукция;
- незавершенное производство, затраты основного и вспомогательного производства;
- денежные средства в кассе.

Ненормируемые активы:

- товары отгруженные, не оплаченные покупателем;
- денежные средства в пути, т. е. средства, направленные организации, но еще не полученные;
- денежные средства на счетах в банке;
- расходы будущих периодов;
- финансовые вложения в ценные бумаги, уставные капиталы других организаций, предоставленные другим организациям займы.

Расчеты с дебиторами:

- с покупателями, заказчиками;
- с поставщиками, подрядчиками;
- по претензиям;
- с подотчетными лицами;
- с прочими дебиторами.

Применяется также классификация средств организации по источникам образования и назначению. (табл. 1.2.3)

Классификация средств организации по источникам
их образования и назначения
Капитал и резервы организации Обязательства организации
— Уставный фонд

Таблица 1.2.3

— Амортизационный фонд

— Добавочный фонд

— Резервный фонд

— Фонды целевого финансирования

— Прибыль 1) Долгосрочные обязательства (кредиты банков и займы);

2) Краткосрочные обязательства (кредиты и займы);

3) Кредиторская задолженность (перед поставщиками, покупателями и др.);

4) Резервы предстоящих платежей (расходов)

Каждая наука имеет специфические методы, т. е. способы теоретического исследования своего предмета и практического применения результатов. Метод бухгалтерского учета — это система правил и приемов отражения и экономического обобщения в денежном выражении объектов учета, включающая ряд взаимосвязанных друг с другом элементов. Основные элементы метода бухгалтерского учета (табл. 1.2.4):

1. Документирование и инвентаризация.

2. Оценка и калькуляция.
3. Система счетов и двойная запись.
4. Баланс и отчетность.

Каждый из перечисленных элементов метода бухгалтерского учета выполняет свою определенную роль, и в то же время они применяются в едином комплексе, что позволяет реализовать главную цель метода — получение информации о производственно-хозяйственной и финансовой деятельности организации.

Таблица 1.2.4

Содержание основных элементов метода бухгалтерского учета

Элементы метода бухгалтерского учета Содержание элементов метода учета

1 2

1. Документиро-вание Деятельность организации отражается в учете строго на основании документов;

Документирование — способ первичного наблюдения и контроль за осуществлением финансово-хозяйственных операций организации.

Цель документирования:

- фиксирование всех сведений об операциях в соответствующих первичных документах;
- обеспечение сплошного наблюдения за хозяйственными процессами, явлениями;
- проверка целесообразности и законности использования средств;
- осуществление контроля деятельности материально ответственных лиц и самой организации

Продолжение табл. 1.2.4

1 2

2. Инвентариза-ция Инвентаризация — это способ периодической проверки соответствия фактического наличия имущества (денежных средств, товарно-материальных ценностей и др. активов) данным бухгалтерского учета, проводимый в установленные сроки и в присутствии материально ответственных лиц.

Инвентаризационные описи передают в бухгалтерию, сверяют с данными учета, составляют сличительные ведомости. Результаты инвентаризации (недостачи, излишки) отражаются на счетах бухгалтерского учета.

Цель инвентаризации — обеспечение достоверности показателей бухгалтерского учета и сохранности имущества организации

3. Оценка разнообразного имущества и источников его образования В процессе учета деятельности организации используются натуральные, трудовые и денежные измерители. Достижение достоверности информации независимо от конъюнктуры цен на материально-производственные запасы возможно путем использования единого измерителя (денежного — в рублях, натурального — в зависимости от вещественно- натурального вида актива — в метрах, тоннах и др.)

Натуральные измерители применяют для учета количества только однородных предметов, их массы, объема, меры длины (в штуках, кг, тоннах, метрах и др.).

Применение трудовых измерителей ограничено характеристикой показателей сферы труда:

- для определения количества затраченного труда в единицах времени (рабочих днях, сменах, часах, минутах), про-изводительности труда, заработной платы;
- в сочетании с натуральными измерителями — для определения нормы выработки.

В условиях товарно-денежных отношений наиболее универсальным является денежный измеритель. Его ис-пользуют в сочетании с натуральными и трудовыми показателями, что дает возможность обобщить данные разнородных явлений и процессов, тех объектов, которые имеют стоимость (средства, затраты, результаты деятельности, обязательства и др.).

Оценка разнообразного имущества — это способ выражения стоимости имущества организации и его источников при помощи единого денежного измерителя в соответствии с установленными положениями и правилами.

Цель — получение обобщенных показателей и единообразного сопоставления статей баланса. Например, готовую продукцию оценивают по фактической производственной себестоимости,

производственные запасы — по фактической себестоимости приобретения, заготовления

Продолжение табл. 1.2.4

1 2

4. Калькуляция Это — способ группировки затрат в денежном выражении на производство и сбыт единицы изделия (партии изделий), на осуществление работ, услуг.

Цель — определение средних издержек производства и установление себестоимости продукции.

Методы калькуляции: простой, нормативный, позаказный, поперечный.

Виды калькуляций: прогнозные, плановые, отчетные

5. Счета бухгалтерского учета организации Счет — это способ группировки текущего учета, контроля

объектов учета (активов, обязательств, расчетов)

6. Двойная запись Это — способ регистрации хозяйственных операций на двух экономически взаимосвязанных счетах в равных суммах

7. Балансовое обобщение финансово-хозяйственной деятельности организации Баланс:

1) способ экономической группировки и обобщения информации об имуществе организации;

2) количественное соотношение, состоящее из двух равных частей, т. е. средства организации равны источникам их образования (например, приход и расход);

3) документ бухгалтерского учета, характеризующий финансово-хозяйственное состояние организации на определенную дату (например, на начало или конец календарного периода).

Цель составления баланса — подведение итогов о наличии средств и источниках их образования в денежной оценке на определенную дату. Таким образом, применение двойной записи обуславливает равенство актива и пассива

8. Отчетность Это — система показателей, отчетов о производственно-хозяйственной и финансовой деятельности организации за определенный период.

Цель составления отчетности:

— анализ деятельности организации;

— разработка стратегии, бюджетирование, составление финансовых планов, смет и др.;

— принятие управленческих решений;

— предоставление сведений в государственные органы

Типовые примеры

Пример 1

Применимость элементов метода бухгалтерского учета на различных этапах учетного процесса (табл. 1.2.5).

Как отмечалось ранее, различают следующие этапы учета экономических процессов и явлений:

- наблюдение;
- измерение количественных и качественных параметров явлений и процессов;
- регистрация данных о деятельности субъектов рынка;
- группировка и обобщение полученных данных.

Таблица 1.2.5

Структура метода бухгалтерского учета

Этапы учетного процесса Элементы метода бухгалтерского учета

Первичное наблюдение — Документация

— Инвентаризация

Стоимостное измерение — Оценка

— Калькуляция

Текущая группировка — Счета

— Двойная запись

Первичное обобщение — Бухгалтерский баланс

— Бухгалтерская отчетность

[13, с. 24]

Пример 2

На основе данных табл. 1.2.6 осуществим группировку хозяйственных средств:

а) по видам и размещению;

б) по источникам их образования и назначению.

Таблица 1.2.6

Хозяйственные средства организации и источники их образования (тыс. руб.)		
№ п/п	Наименование	Сумма, руб.
1	2	3
1	Касса	14,8
2	Расчетный счет	1180
3	Здания, сооружения	5980
4	Сырье и материалы	3068,8
5	Задолженность работникам по оплате труда	544
6	Амортизационный фонд	894
7	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	3500
8	Транспортные средства	1287,8
9	Запасные части	11,2
10	Резервный фонд	546
11	Готовая продукция	2033,2
12	Расчеты с поставщиками и подрядчиками (кредиторская задолженность)	228,6
13	Топливо	522
14	Уставный фонд	8502
15	Расчеты по налогам и сборам	43,4
16	Прочие дебиторы	30
17	Краткосрочный кредит банка	500
18	Расчеты с покупателями и заказчиками	620
19	Прибыль	640
20	Добавочный фонд	600
21	Машины и оборудование	2191,2
22	Незавершенное производство	299
	Итого	33 236

Средства организации во внеоборотных и оборотных активах должны быть равны источникам образования этих средств (табл. 1.2.7).

Таблица 1.2.7

Группировка средств организации
и источников их образования

Средства организации		Сумма, млн руб.	Источники образования средств	Сумма,
млн руб.				
1	2	3	4	
1. Основные средства			1. Капитал и резервы	
Здания и сооружения		5980	Уставный фонд	8502
Машины и оборудование		2191,2	Резервный фонд	546
Транспортные средства		1287,8	Добавочный фонд	600
Прибыль		640		
Амортизационный фонд		894		
Итого		9459	Итого	11 182
2. Оборотные средства			2. Обязательства	
Сырье и материалы		3068,8	Задолженность по оплате труда	544
Запасные части		11,2	Расчеты по краткосрочным	
кредитам и займам		500		
Касса		14,8	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	3500
Расчетный счет		1180	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	228,6
Готовая продукция		2033,2	Расчеты по налогам и сборам	43,4

Дебиторы	30	Расчеты с покупателями и заказчиками	620
Топливо	522		
Незавершенное производство	299		
Итого	7159	Итого	5436
Баланс	16 618	Баланс	16 618

Необходимо обратить внимание на то, что в долгосрочной перспективе в современной информационной экономике:

- 1) вопросам повышения конкурентоспособности, экономической безопасности организации и страны в целом придается все возрастающее значение;
- 2) неопределенность в бухгалтерской информационной сфере объективно предопределяет возникновение новой категории рисков — риски в бухгалтерском учете организации [18, с. 179].

Вопросы для самоконтроля

1. Дайте определение предмета бухгалтерского учета.
2. Назовите признаки классификации средств организации.
3. Перечислите элементы внеоборотных активов организации, дайте их характеристику.
4. Что относится к нормируемым и ненормируемым оборотным средствам?
5. Назовите элементы оборотных активов организации.
6. Дайте определение метода бухгалтерского учета.
7. Назовите основные элементы метода бухгалтерского учета.
8. Охарактеризуйте капитал и резервы организации.
9. Перечислите средства организации и источники их образования.
10. Объясните, как в бухгалтерском учете определяются доходы, расходы и прибыль организации.
11. Дайте характеристику понятия «актив» организации.
12. Уточните соотношение средств и источников их образования.
13. От каких факторов зависит метод бухгалтерского учета?
14. Какие активы в бухгалтерском учете не учитываются?

1.3. Риски в бухгалтерском учете

Риск — это вероятность возникновения убытков или получения доходов в меньшей степени по сравнению с прогнозируемым вариантом [24, с.127-128].

Риск — своеобразная плата за свободу предпринимательского выбора. Условия функционирования предпринимательской деятельности либо способствуют, либо препятствуют ее осуществлению. Среди причин возникновения рисков следует отметить: циклический характер развития экономики; приток (отток) инвестиций в отрасль; форс-мажорные обстоятельства; нехватку квалифицированной рабочей силы; коррупцию; величину налогового бремени. Риск существует на стадии выбора и реализации решения, проведения хозяйственных операций, рейдерских, пиратских захватов бизнеса, в результате действий мошенников и т. д.

На предпринимательскую деятельность оказывают воздействие масштабы государственного регулирования экономики, в том числе в области налогообложения, бухгалтерского учета и др.

Например, в 2011 г. вместо единого социального налога (ЕСН) ввели страховые взносы, в результате ставка возросла с 26% до 34%, что ухудшило условия ведения бизнеса, способствовало увеличению теневой экономики. По данным Росстата, в 2011 г. доля скрытой заработной платы выросла до 14,1 % (в 2008 г. -12,6%), резко снизилась доля работающих по найму.

Согласно расчетам Минфина РФ, внебюджетные фонды недополучили доходов в объеме почти 1% ВВП, а сборы НДФЛ упали на 0,5% ВВП. В целом потери государства составили 780 млрд. руб., или 1,45% ВВП. Законом от 03.12.2011 г. № 379-ФЗ тариф страховых взносов с 34% был снижен до 30%, но и в этом случае условия ведения бизнеса в России уступают другим странам. Налоговая нагрузка увеличилась по сравнению с 2011 г. в связи с введением 10%-ного сбора с зарплат выше планки отсечения (в 2013 г. — 573 тыс. руб. в год), т.е. если зарплата работников в месяц будет превышать 67 тыс. руб. в месяц. Эксперты считают, что необходима система льгот для предприятий тех отраслей, которые конкурируют на мировом рынке. . [25, с.90-91]

Западные фирмы экономят за счет аутсорсинга 10-15% затрат при передаче непрофильных бизнес-процессов сторонним специализированным компаниям. В России в определенной степени искаженное представление об аутсорсинге: боязнь утечки информации, повышенные затраты на эти услуги и т.д. В настоящее время проработана методология аутсорсинга финансового менеджмента и бухгалтерских услуг, Прирост суммарной выручки компаний - аутсорсеров учетных функций в 2010 г. составил 13%, в 2011 – 17%, в 2012 г. -23%.

Общий объем выручки от услуг учетных функций в 2012 г. был равен 5,99 млрд. руб., в т.ч:

1) особенно динамично расширялось применение аутсорсинга в бухгалтерском и налоговом учете, в подготовке отчетности по МСФО. 88 компаний заработали почти 2,5 млрд. руб. (44% от общего объема, 218 клиентов);

2) 39 компаний получили 1,2 млрд. руб. (22%) доходов от расчета зарплат (304 клиента);

3) 376 млн. руб. дали услуги по подготовке отчетности в соответствии с РСБУ (437 клиентов);

4) 303 млн. руб.- кадровый учет и делопроизводство (270 клиентов);

5) 577,2 млн. руб. выручки пришлось на крупный бизнес (186 клиентов).

Как правило, обращаются к услугам профессиональных аутсорсинг - провайдеров организации, предприятия:

- выбравшие стратегию прозрачности бизнеса;
- где трудятся иностранные менеджеры, привыкшие к услугам аутсорсеров;
- быстрорастущие компании;
- некоторые образовательные учреждения;
- компании с иностранным капиталом;
- крупный бизнес. [25, с.90-91]

Кейнс обосновал необходимость предварительной оценки рисков. Он считал издержками риска затраты, обусловленные повышенным износом оборудования, изменениями конъюнктуры рынка, разрушениями в результате аварий и катастроф.

На современном этапе к основным элементам цены риска относятся: [24, с.130]

- стоимость контроля регулирования рисков, включая стоимость предупредительных мероприятий и иных затрат;
- стоимость риска, находящегося в рамках ответственности предприятия, организации;
- стоимость передачи риска на страхование (у страховщика — на перестрахование), расходы по оплате страховых платежей;
- утечка информации при передаче бухгалтерского учета аутсорсерам и т.д.

В условиях финансовой глобализации особенно повысился интерес к выяснению новых видов рисков и их классификации, а также управлению и минимизации ущерба от рисков.

Сущность риска раскрывается в его функциях (табл. 1.3.1).

Таблица 1.3.1

Функции риска	
Функции риска	Содержание функций риска
1	2

Аналитическая
функция

Связана с процессом:

- принятия решения из возможных альтернатив путем сопоставления степени риска того или иного проекта на основе интуиции и прошлого опыта;
- использования специальных методов анализа;
- учета «правил игры» на отечественном и мировом рынках;
- определения убытков, вызванных риском, в стоимостной, денежной оценке

Защитная функцияПроявляется:

- 1) в процессе государственного регулирования экономики, определения «правил игры» - правовых, политических, экономических и иных условий предпринимательской деятельности;
- 2) в преемственности знаний о причинах и факторах рисков, мерах по их минимизации, например, путем создания страховых фондов, финансовых резервов и др.

Регулятивная функция В условиях непредсказуемости рынка эта функция риска имеет противоречивый характер и выступает в двух формах: конструктивной и деструктивной.

Конструктивный характер данной функции имеет место в процессе поиска нетрадиционных путей решения бизнес-процессов, преодоления психологических барьеров на пути инноваций, что обуславливает развитие предпринимательства даже в условиях многочисленных рисков.

Деструктивное, дестабилизирующее влияние
риска связано с авантюризмом, субъективизмом
в принятии решений в условиях неполной
информации, без учета закономерностей развития
отечественной и мировой экономики

Инновационная
функция

Различают классическую и инновационную модели предпринимательства.

В условиях первой модели бизнес развивается на основе использования внутренних резервов или субсидирования и протекционизма со стороны органов власти.

Понятие «инновация» применяется в том случае, когда затраты на создание и внедрение новшеств окупаются в нормальные сроки, не взирая на риски.

В экономической литературе используют понятие «реинжиниринг» — инновационный процесс, направленный на перестройку бизнес-процессов для достижения значительного, скачкообразного улучшения деятельности организации

[24, с.128]

Современная система бухгалтерских рисков коммерческого предприятия включает следующие виды: [18, с.179]

1. Риски, обусловленные представлением в бухгалтерской отчетности информации о хозяйственных проблемах, сопровождающих финансово-хозяйственную деятельность компании. Согласно МСФО и GAAP, в финансовой отчетности должна быть представлена информация о трех группах хозяйственных рисков: рыночный риск, кредитный риск и риск основной деятельности. Обработка информации, содержащейся в бухгалтерском балансе, позволяет оценить инвестору и кредитору следующие риски:

- риск ликвидности предприятия, отражающий соотношение ликвидных активов и текущих обязательств;
- риск достаточности собственного капитала, отражающий соотношение собственного и заемного капитала;
- валютный риск, отражающий зависимость организации от изменения курсов валют;
- процентный риск, отражающий зависимость расходов организации от колебания процентной ставки на заимствованные средства и т. д.

Анализ отчета о прибылях и убытках позволяет оценить инвестору и кредитору следующие виды риска:

- риск снижения доходности организации, который позволяет оценить изменение спроса на продукцию;
- риск уменьшения рентабельности продаж, позволяющий оценить изменение прибыльности организации;
- риск увеличения прямых и косвенных расходов, позволяющий оценить эффективность системы управления затратами организации;
- риск увеличения расходов по процентам, отражающий затраты организации по обслуживанию долга и т. д.
-

2. Риски, обусловленные порядком государственного и общественно-профессионального регулирования бухгалтерского учета. В России особенность проявления этих рисков заключается в том, что в связи с недостаточным уровнем развития экономических рыночных отношений, система бухгалтерских стандартов не позволяет организации отразить в бухгалтерской отчетности ее финансово-хозяйственное состояние с той же степенью достоверности, как это происходит в странах с развитой рыночной экономикой.

3. Риски, обусловленные организацией бухгалтерского учета в компании. В состав этой группы рисков входят:

- риски, обусловленные решениями, принятыми в Положении о бухгалтерской службе организации;
- риск, обусловленный решениями, принятыми в учетной политике организации;
- риск, обусловленный содержанием, порядком формирования и представления финансовой отчетности организации внешним пользователям.

4. Риски, обусловленные действиями инвесторов и кредиторов, которые могут принять неблагоприятные решения с точки зрения организации в зависимости от информации о ее финансовом состоянии.

На основе бухгалтерской отчетности хозяйствующего субъекта:

- составляются другие виды отчетности — статистическая, налоговая, управленческая, отчетность перед надзорными органами;
- формируется имидж организации;
- внутренние и внешние пользователи бухгалтерской информации принимают, по их мнению, соответствующие экономически обоснованные решения.

Основная цель составления бухгалтерской отчетности — предоставление достоверной информации о деятельности хозяйствующего субъекта. Обязательные характеристики финансовой отчетности, делающие ее полезной для внешних и внутренних пользователей [18, с. 152, 156]:

1) уместность информации (релевантность), что дает возможность:

- одновременно пользоваться бухгалтерской информацией и внешним, и внутренним пользователям;
- она должна быть существенной и нейтральной для всех пользователей. При этом необходимо помнить, что разные пользователи информации могут воспринимать одну и ту же информацию по-разному;

• составить прогноз будущего финансового состояния организации;

2) надежность (достоверность) информации:

- правдивое представление о финансовом состоянии организации;
- преобладание сущности над формой;
- осмотрительность;
- полнота информации;

3) сопоставимость информации:

- ведущим принципом принятия тех или иных решений собственниками бизнеса, инвесторами является стремление к получению большей прибыли, при этом размер возможной прибыли прямо пропорционален риску;
- пользователям бухгалтерской информации многие решения приходится выбирать из нескольких возможных вариантов, в условиях неопределенности рыночной ситуации.

4) понятность информации:

Учетная политика организации дает возможность внешним и внутренним пользователям информации:

- уяснить общую стратегию организации;
- понять особенности бухгалтерского учета;

свести к минимуму риск принятия неправильных решений из-за неверной трактовки отчетных данных.[25, с.94]

На современном этапе общепризнанно возрастание роли бухгалтерского учета в управлении хозяйственными процессами в соответствии с изменившимися информационными потребностями собственников бизнеса, инвесторов и кредиторов. Уместность, достоверность, сопоставимость и

понятность информации дает возможность адекватно определить основные черты риска, в том числе и в бухгалтерском учете (табл. 1.3.2).

Таблица 1.3.2

Содержание основных черт риска	
Основные черты риска	Содержание основных черт риска
Неопределенность риска	Отсутствие однозначности, достоверности информации о риске
Альтернативность риска	Необходимость выбора из нескольких вариантов на основе личного опыта, статистических данных, или и того, и другого методов вместе
Противоречивость риска	С одной стороны, стремление преодолеть трудности, новаторство; С другой стороны - авантюризм, безрассудство, субъективный подход в определении риска и его последствий

Неопределенность ситуации по причине действия многочисленных внешних и внутренних причин вызывает риски в учете, снижая высокий уровень достоверности, надежности бухгалтерской отчетности. Задача состоит в том, чтобы, по возможности, заранее наметить меры по минимизации последствий риска. Внутренние причины, вызывающие риски в бухгалтерском учете:

- низкий профессиональный уровень подготовки специалистов учета;
- несанкционированный доступ к учетной информации (инсайдерские проблемы);
- нарушение принципов и правил бухгалтерских стандартов, ведение «двойной» бухгалтерии с целью снижения налогооблагаемой базы и т. д.;
- отсутствие качественной учетной политики организации;
- слабые знания руководства в области экономики и бухгалтерского учета;
- искажение бухгалтерской информации в результате ошибок, нарушений принципов учета и др.

Меры по снижению неопределенности в бухгалтерском учете:

- организация внутреннего контроля;
- аудиторские проверки;
- повышение исполнительской дисциплины работников учета;
- автоматизация учетной работы и др.

Наименьшая степень неопределенности в бухгалтерском учете достигается в том случае, когда информация отвечает требованиям уместности (полезности), достоверности и прозрачности. Первые два требования регламентированы бухгалтерскими стандартами, последнее — является результатом аналитической работы ведущих специалистов и отражает тенденции в информационных потребностях современных инвесторов [18, с. 156].

Альтернативность риска в учете обусловлена стандартами бухгалтерского учета, предоставляющими организации право выбора:

- исходных данных;
- метода оценки информации;
- формата предоставления информации в отчетности внутренним и внешним пользователям;
- методов, способов отражения объектов учета, позволяющих наиболее достоверно отразить результаты ее деятельности и финансовое состояние.

Например, фирма осуществляет выбор способа ведения и организации учета из допускаемых нормативно-законодательными актами или разрабатывает его сама, исходя из ПБУ и других документов. В зависимости от выбора варианта учетной политики финансовый результат организации может варьироваться как в сторону увеличения, так и его снижения. Все зависит от следующих методов, применяемых в учете:

- порядка включения затрат в себестоимость продукции (работ, услуг);
- методов определения величины отдельных статей затрат;

- порядка признания нереализованных убытков.

Если цель организации — увеличение средств для развития бизнеса, то, как правило, занижается потенциальный финансовый результат ее деятельности (показатель «прибыль/убыток за период») для уменьшения доли средств, подлежащей распределению между инвесторами. Если иная цель — привлечение инвесторов, получение кредитов, то организация стремится не занижать данный показатель результата. Таким образом, учетная политика организации дает возможность избежать риск совершения ошибок и противоречий в отражении учетных и отчетных данных.

[25, с.94]

Противоречивость риска в бухгалтерском учете обусловлена влиянием рынка капитала на содержание и формат бухгалтерской отчетности. Внешние пользователи бухгалтерской информацией преследуют прежде всего свои экономические интересы: наиболее выгодные условия приложения капитала, получение наибольшей прибыли и т. д.

Наиболее значимые показатели оценки деятельности компании, с точки зрения основных категорий пользователей информации, которые приведены в табл. 1.3.3, не совпадают. В этой связи перед организацией стоит сложная задача: удовлетворить интересы всех ее пользователей. Организация вынуждена выбрать компромиссный вариант отчетности для удовлетворения запросов прежде всего инвестора — поставщика капитала. Данная информация носит преимущественно финансовый характер. При этом возникает риск недоверия к этой информации по причине недостаточной ее информативности с точки зрения некоторых пользователей, и как результат, принятие ими отрицательных решений в отношении данной организации.

Исходя из приоритетов различных категорий пользователей информации, в целях снижения неопределенности, а также уменьшения последствий рисков инвестиционных решений для инвестора необходимо в бухгалтерскую отчетность включать нефинансовые показатели, позволяющие качественно прогнозировать будущее состояние компании, ее стоимость. Например, данные, характеризующие долю организации на рынке, ее деятельность в социальной сфере и др. При этом в отчетности необходимо раскрывать риски, связанные с данными показателями, а также давать оценку возможным последствиям их проявления.

Мировым сообществом бухгалтеров признана необходимость представления информации о рисках в бухгалтерской отчетности компаний, но для широкого внедрения в практическую деятельность методов раскрытия рисков учетной работы необходимо переосмыслить традиционные методологии ведения бухгалтерского учета и отчетности.

Компания PricewaterhouseCoopers разработала новую модель отчетности — Value Reporting, которая предполагает отражение в отчетности нефинансовых показателей, необходимых для оценки стоимости компании. Данная модель отчетности включает четыре блока:

- описание конкурентной среды, в которой работает компания;
- информация о месте компании на рынке, ее целях и задачах;
- информация о состоянии компании в настоящее время;
- информация об основе будущего состояния компании.

В современных экономических условиях действует сложная система бухгалтерских рисков, непосредственно оказывающих влияние на деятельности организации и экономическую безопасность ее инвесторов и кредиторов. В целях обеспечения экономической безопасности организации осуществляется процесс управления бухгалтерскими рисками, который включает ряд этапов [18, с. 179, с. 192]:

1) предварительный анализ рисков:

- выявление системы бухгалтерских рисков, которые могут представлять в будущем угрозу экономической безопасности организации;
- разработка методов оценки величины бухгалтерского риска и возможных последствий проявления риска;

2) анализ рисков в процессе функционирования организации:

- мониторинг за величиной бухгалтерского риска;
- оценка последствий проявления бухгалтерских рисков (величины угрозы);

3) выработка управляющего решения:

- определение уровня риска (допустимого, критического, катастрофического);
- выбор метода управления риском с целью уменьшения его последствий (антикризисное управление);
- оценка результатов управления;
- выработка корректирующего решения.

Корпоративная информация публикуется в Интернете, что затрудняет пользователю ее обработку и создает разрыв во времени между размещением информации компанией и ее использованием потребителем.

С 2000 г. за рубежом используется специальный язык XBRL (Extensible Business Reporting Language) с целью ускорения процесса передачи и обработки корпоративной информации, способствующий снизить бухгалтерские риски заинтересованных сторон в получении информации [18, с. 237]. Одной из важнейших задач руководителей организации и бухгалтерской службы является выявление и идентификация бухгалтерских рисков и принятие мер по их минимизации. Подробнее в примерах № 1 (табл. 1.3.3), № 2 (табл. 1.3.4).

В международных стандартах финансовой отчетности с 1.01.2013 г. начал действовать стандарт МСФО (IFRS) 13 «Оценка по справедливой стоимости». Данный стандарт требует использования рыночной информации (в ряде случаев с корректировкой) для определения справедливой стоимости активов и обязательств. В российской системе учета также планируется применение оценки по справедливой стоимости. Широкое использование этой оценки увеличивает риски бухгалтерской информации. Необходимо отметить и риск, связанный с требованием раскрывать в отчетности информацию, ранее считавшуюся конфиденциальной, например, информацию в разрезе сегментов. Поэтому организациям, предприятиям необходимо сделать акцент на риски, обусловленные использованием в бухгалтерском учете оценки по справедливой стоимости и необходимостью представления соответствующей внутренней информации в открытой бухгалтерской отчетности. Подчеркнем, что транспарентность отчетности становится одним из наиболее значимых факторов повышения конкурентоспособности хозяйствующих субъектов в современных нестабильных экономических условиях. [8, с. 80-85; 9, с. 2-8]

Типовые примеры

Пример 1.

Таблица 1.3.3

Сравнительная характеристика приоритетов самой компании, аналитиков и инвесторов [18, с. 161]

Приоритеты компании			Приоритеты аналитиков			Приоритеты инвесторов		
1. Стратегические цели	1. Рыночный рост	1. Прибыль	1. Стратегические цели	1. Рыночный рост	1. Прибыль	1. Стратегические цели	1. Рыночный рост	1. Прибыль
2. Денежный поток	2. Стратегические цели	2. Денежный поток	2. Денежный поток	2. Стратегические цели	2. Денежный поток	2. Денежный поток	2. Стратегические цели	2. Денежный поток
3. Рыночный рост	3. Условия конкуренции	3. Качество / компетентность команды менеджеров	3. Условия конкуренции	3. Качество / компетентность команды менеджеров	3. Качество / компетентность команды менеджеров	3. Условия конкуренции	3. Качество / компетентность команды менеджеров	3. Качество / компетентность команды менеджеров
4. Валовая прибыль	4. Качество / компетентность команды менеджеров	4. Условия конкуренции	4. Качество / компетентность команды менеджеров	4. Условия конкуренции	4. Валовая прибыль	4. Валовая прибыль	4. Валовая прибыль	4. Валовая прибыль
5. Качество / компетентность команды менеджеров	5. Прибыль	5. Рыночный рост	5. Прибыль	5. Рыночный рост	5. Рыночный рост	5. Рыночный рост	5. Рыночный рост	5. Рыночный рост
6. Величина рынка	6. Стратегические цели	6. Рыночный рост	6. Стратегические цели	6. Рыночный рост	6. Стратегические цели	6. Стратегические цели	6. Стратегические цели	6. Стратегические цели
7. Условия конкуренции	7. Валовая прибыль	7. Валовая прибыль	7. Валовая прибыль	7. Валовая прибыль	7. Валовая прибыль	7. Валовая прибыль	7. Валовая прибыль	7. Валовая прибыль
8. Прибыль	8. Рыночная доля	8. Рыночная доля	8. Рыночная доля	8. Рыночная доля	8. Рыночная доля	8. Рыночная доля	8. Рыночная доля	8. Рыночная доля
9. Скорость первого выхода на рынок	9. Денежный поток	9. Скорость первого выхода на рынок	9. Денежный поток	9. Скорость первого выхода на рынок	9. Скорость первого выхода на рынок	9. Скорость первого выхода на рынок	9. Скорость первого выхода на рынок	9. Скорость первого выхода на рынок
10. Рыночная доля	10. Скорость первого выхода на рынок	10. Величина рынка	10. Скорость первого выхода на рынок	10. Величина рынка	10. Величина рынка	10. Величина рынка	10. Величина рынка	10. Величина рынка

Пример 2

Накопителем информации, которая затем обобщается и используется для составления отчетности, являются бухгалтерские счета, на которых отражаются разнообразные и многочисленные хозяйственные операции.

Риски в бухгалтерском учете, наряду с другими факторами, влияют на учетную политику организации.

Таблица 1.3.4

Система угроз информационной безопасности организации [17, с. 236]

Угрозы информационной безопасности организации, связанные с бухгалтерским учетом и отчетностью

Угрозы целостности бухгалтерской информации и отчетности

Угрозы нарушения конфиденциальности бухгалтерской информации и отчетности

Угрозы нарушения доступности (блокирования) бухгалтерской информации и отчетности

Угрозы достоверности бухгалтерской информации и отчетности

Угрозы содержанию бухгалтерской информации и отчетности, вызванные действием персонала и других лиц

Угрозы, вызванные использованием некачественной бухгалтерской информации и отчетности

Итак, на формирование учетной информации влияют многочисленные риски в бухгалтерском учете. В условиях множества факторов прямого и косвенного воздействия на предпринимательскую деятельность возникает необходимость их комплексного учета, разработки системы управления рисками. Особое внимание необходимо уделять рискам, связанным с использованием в бухгалтерском учете оценки по справедливой стоимости активов и обязательств, а также с необходимостью раскрывать информацию, которая ранее считалась конфиденциальной. [25, с.95-96]

Опросы, проведенные аналитиками в различных странах, показали, что в перечне из 9 показателей о деятельности компании – три из них нефинансовые, отражающие будущее компании (стратегические цели, разработка новых продуктов, рыночная доля).[18, с. 160-161].

Знание данной информации способствует снижению последствий рисков для инвесторов. В настоящее время признается необходимость представления информации о рисках в бухгалтерской отчетности компании.

Главное в предпринимательстве — не сложность расчетов и вычислений вероятности будущих проблем, а способность предвидеть и идентифицировать типы рисков, источники и период их возникновения, а также создание системы управления риском

Реформа бухгалтерского учета в России способствует переориентации нормативного регулирования процесса учета на формирование прозрачной бухгалтерской отчетности с целью снижения, минимизации рисков как для пользователей отчетности, так и, в конечном счете, для самой отчитывающейся организации.

Практика показала прямую связь между качеством корпоративного управления, капитализацией компании и нейтрализацией рисков, а также соблюдением правил организации бухгалтерского учета.

Вопросы для самоконтроля

1. В чем заключается сущность предпринимательского риска?
2. Какие факторы вызывают ситуацию неопределенности в предпринимательской деятельности?
3. Объясните, почему риски имеют место в бухгалтерском учете?
4. Назовите основные черты риска в бухгалтерском учете.
5. Перечислите основные виды проявления рисков в бухгалтерском учете.
6. Поясните, почему риск — это не само событие, а только возможность, опасность возникновения событий с негативными последствиями для деятельности организации?
7. Раскройте сущность инновационной функции риска.
8. Что понимается под конструктивной формой проявления регулятивной функции риска?
9. Приведите примеры дестабилизирующего влияния рисков.
10. Объясните сущность защитной функции риска.
11. Какое значение в бухгалтерском учете имеет знание аналитической функции риска?

12. Перечислите меры по снижению неопределенности в бухгалтерском учете.
13. Назовите наиболее значимые показатели оценки деятельности компании с точки зрения аналитиков.
14. Перечислите наиболее значимые показатели оценки деятельности с точки зрения самой компании.
15. На какие показатели, характеризующие деятельность компании, обращают внимание инвесторы?
16. Какое значение имеет отражение в отчетности компании не финансовых показателей?

ГЛАВА 2. ОСНОВНЫЕ ПРАВИЛА ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

2.1. Бухгалтерские счета: назначение, строение, классификация. Двойная запись Организация бухгалтерского учета — это взаимосвязь элементов учетного процесса, обеспечивающих системный подход в реализации намеченных целей. Основные элементы учетного процесса:

- 1) схема ведения бухгалтерского учета;
- 2) уровень централизации учета;
- 3) структура бухгалтерского аппарата;
- 4) организация учета в структурных подразделениях (филиалах и др.);
- 5) организация документооборота;
- 6) организация инвентаризации имущества и денежных обязательств.

Техника бухгалтерского учета — это совокупность приемов, используемых организацией при построении учетного процесса. К приемам бухгалтерского учета относятся:

- 1) технология обработки учетной информации (учетные регистры), совокупность которых определяет форму бухгалтерского учета (автоматизированная, упрощенная и др.);
- 2) рабочий План счетов бухгалтерского учета.

Многообразие хозяйственных операций предполагает использование большого количества бухгалтерских счетов.

Бухгалтерский счет — это:

- способ экономической группировки, текущего учета и контроля объектов учета;
- один из элементов метода учета, как было отмечено.

Внешне бухгалтерский счет выступает в виде таблицы, изображенной на рис. 2.1.1, имеющей:

- название (наименование объекта учета);
- левая часть называется дебетом (Дт);
- правая часть — кредитом (Кт);
- хозяйственные операции отражаются как в количественном, так и в стоимостном выражении;
- остаток счета носит название «сальдо».

Сальдо начальное (Сн) и сальдо конечное (Ск) может быть как по дебету, так и по кредиту в зависимости от вида бухгалтерского счета.

Конечный остаток (сальдо) определяют по формуле:

- на активном счете $(Ск) = (Сн) + ОД - ОК$;
- на пассивном счете $(Ск) = (Сн) + ОК - ОД$,

где ОД — оборот по дебету счета;

ОК — оборот по кредиту счета;

(Сн) — сальдо начальное (остаток на начало периода);

(Ск) — сальдо конечное (остаток на конец периода).

Счет № ...

Дебет	Кредит
-------	--------

Сальдо начальное	
------------------	--

Операция № 1	Операция № 2
--------------	--------------

Операция № 4	Операция № 3
--------------	--------------

.....	
-------	-------

Оборот по дебету	
------------------	--

(сумма операций 1, 4,...)	Оборот по кредиту
---------------------------	-------------------

(сумма операций 2, 3, ...)	
----------------------------	--

Сальдо конечное (остаток по счету)	
------------------------------------	--

Рис. 2.1.1. Структурная схема бухгалтерского счета

Цель ведения счетов бухгалтерского учета — систематизация, накопление и обобщение информации, составление различных сводных показателей отчетности. Бухгалтерские счета отражают конкретные особенности информации проводимых хозяйственных операций и в связи с этим классифицируются по разным признакам.

Критерии классификации различных видов счетов:

- по экономическому содержанию;
- по назначению и структуре;

- в соответствии с объемом информации.

По экономическому содержанию счета подразделяются на две группы:

а) счета учета активов, например, счет 01 — «Основные средства», счет 10 — «Материалы» и др.;

б) счета учета источников активов, например, счет 80 — «Уставный капитал», счет 84 — «Нераспределенная прибыль» и др.

По назначению и структуре счета подразделяются на следующие группы:

а) основные счета, которые, в свою очередь, включают активные, пассивные и активно-пассивные счета;

б) регулирующие счета подразделяются на две группы — контрарные (контрактивные и контрпассивные счета) и дополнительные счета (активные и пассивные, каждый из которых дополняет соответственно остаток активного или пассивного счетов на сумму своего остатка);

в) операционные счета: распределительные, калькуляционные и сопоставляющие счета [37, с. 44]. Предлагается иная классификация операционных счетов: собирательно-распределительные, отчетно-распределительные, калькуляционные и сопоставляющие счета [11, с. 78];

г) забалансовые счета (с № 001–011).

В соответствии с объемом информации, счета бухгалтерского учета подразделяются на две группы: синтетические и аналитические счета.

Рассмотрим более подробно содержание перечисленных видов счетов.

На активных счетах (рис. 2.1.2) отражаются активы организации — имущество, денежные средства, дебиторская задолженность и др. Например:

- счет 01 — «Основные средства»;
- счет 10 — «Материалы»;
- счет 26 — «Общехозяйственные расходы» и др. (см. приложение № 2).

Активный бухгалтерский счет № ...

Дебет Кредит

1. Остаток хозяйственных средств на начало месяца (сальдо)

2. Увеличение хозяйственных средств 3. Уменьшение хозяйственных средств

Обороты по дебету Обороты по кредиту

4. Остаток хозяйственных средств на конец месяца (сальдо)

Рис. 2.1.2. Содержание записей активного счета

На пассивных счетах (рис. 2.1.3) учитываются капитал, резервы, обязательства организации. Например:

- счет 80 — «Уставный капитал»;
- счет 62.2 — «Расчеты по авансам, полученным (в рублях)»;
- счет 63 — «Резервы по сомнительным долгам»;
- счет 98 — «Доходы будущих периодов» и др.

Пассивный бухгалтерский счет № ...

Дебет Кредит

1. Остаток хозяйственных средств
на начало месяца (сальдо)

2. Уменьшение хозяйственных средств 3. Увеличение хозяйственных средств
Обороты по дебету Обороты по кредиту

4. Остаток хозяйственных средств
на конец месяца (сальдо)

Дебет Кредит

Рис. 2.1.3. Содержание записей пассивного счета

Активно-пассивные счета (рис. 2.1.4) применяются для отражения расчетов организации с другими экономическими субъектами, финансовых результатов ее деятельности. Например, к активно-пассивным счетам относятся:

- счет 68 — «Расчеты по налогам и сборам»;
- счет 76 — «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами»;
- счет 99 — «Прибыли и убытки»;

- счет 60 — «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;
 - счет 69 — «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» и др.
- Активно-пассивный счет № ...

Дебет Кредит

Остаток хозяйственных средств

на начало месяца (сальдо) Остаток источника хозяйственных средств (сальдо)

Увеличение хозяйственных средств Уменьшение хозяйственных средств

Уменьшение источника средств Увеличение источника средств

Обороты по дебету Обороты по кредиту

Остаток средств на конец месяца Остаток источника средств на конец месяца

Рис. 2.1.4. Содержание записей активно-пассивного счета

Различают два вида активно-пассивных счетов:

1) счета с односторонним сальдо. Например, на счете 99 «Прибыли и убытки» отражается конкретный конечный финансовый результат — по дебету отражаются убытки, по кредиту — прибыль;

2) счета, имеющие сальдо по дебету и кредиту. На счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» по дебету в активе баланса отражается дебиторская задолженность, а по кредиту этого же счета в пассиве баланса указывается кредиторская задолженность.

Основные счета, отражая наличие активов и их источников, а также их увеличение или уменьшение, имеют особенность: остаток по этим счетам отражается в бухгалтерском балансе. Активно-пассивные счета могут из активных счетов превращаться в пассивные и наоборот (приложение № 2).

Регулирующие счета ведутся в дополнение к основным счетам, самостоятельного значения не имеют, поскольку применяются для уточнения и регулирования оценки средств и их источников. Контрарный счет имеет особенность: он уменьшает остаток имущества на основном счете на сумму своего остатка. Различают контрактивные и контрпассивные счета (табл. 2.1.1).

Контрактивные счета являются пассивными и уточняют (уменьшают) сальдо активного счета на сумму своего сальдо. Например:

- на активном счете 01 «Основные средства» учитываются по первоначальной стоимости;
- износ основных средств учитывается на пассивном счете 02 «Амортизация основных средств» (Приложение № 2).

Для определения остаточной, фактической стоимости основных средств из первоначальной стоимости по счету 01 вычитают сумму амортизации (счет 02). Контрпассивный счет предназначен для уточнения (уменьшения) суммы источников имущества, учитываемых на пассивном счете.

С помощью дополнительных счетов определяется действительная стоимость объекта путем сложения (вычитания) сумм основного и регулирующего счетов. Примером дополнительного счета является активно-пассивный счет 16 «Отклонение стоимости материальных ценностей», предназначенный для обобщения информации о разнице в стоимости приобретенных материально-производственных запасов, исчисленной в фактической себестоимости приобретения (заготовления) и учетных ценах, а также о данных, характеризующих суммовые разницы (приложение № 2).

Суммы, накопленные на счете 16, вычитаются (прибавляются) к стоимости приобретенных сырья, материалов на активно-пассивном счете 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей». Данный счет предназначен для обобщения информации о заготовлении и приобретении материально-производственных запасов, относящихся к основным средствам в обороте, что позволяет определить фактическую себестоимость заготовленных материалов, учтенных на счете 15.

Таблица 2.1.1

Связь между основными и регулирующими счетами

Основной счет Регулирующие счета

Контрарный счет Дополнительный счет

Активный Пассивный

Пассивный Активный

Активный Активный

На операционных счетах учитываются различные хозяйственные процессы и их результаты. К операционным счетам относятся распределительные, калькуляционные и сопоставляющие счета.

1. На активных собирательно-распределительных счетах по дебету учитываются однородные расходы, связанные с производством и реализацией продукции с целью текущего контроля и распределения их в конце месяца по видам выпускаемой продукции для включения в себестоимость. Обороты по этим счетам по дебету и кредиту одинаковые, закрываются ежемесячно. К собирательно-распределительным счетам относятся:

- счет 44 «Расходы на продажу»;
- счет 25 «Общепроизводственные расходы»;
- счет 26 «Общехозяйственные расходы».

К бюджетно-распределительным (или отчетно-распределительным) относятся активные и пассивные счета. Например, пассивный счет 96 «Резервы предстоящих расходов» предназначен для обобщения информации о состоянии и движении сумм, зарезервированных в целях равномерного включения расходов в затраты на производство и расходы на продажу.

Активный счет 97 «Расходы будущих периодов» предназначен для обобщения информации о расходах, произведенных в данном отчетном периоде, но относящихся к будущим отчетным периодам (например, подготовительные работы в связи с сезонным характером производства):

- по дебету счета 97 учитываются расходы в данном периоде, относящиеся к будущим периодам;
- по кредиту счета 97 — расходы списываются при наступлении соответствующего периода.

2. Калькуляционные счета используются для учета затрат и определения себестоимости продукции (работ, услуг). К этой группе счетов относят:

- счет 20 «Основное производство»;
- счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства»;
- счет 23 «Вспомогательные производства»;
- счет 28 «Брак в производстве»;
- счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

Например, по дебету счета 20 учитываются все затраты на производство продукции, а по кредиту — фактические затраты на производство готовой продукции (фактическая производственная себестоимость). Дебетовое сальдо на начало месяца означает наличие незавершенного производства.

3. Сопоставляющие счета предназначены для выявления результатов хозяйственных процессов, операций:

- счет 90 «Продажи»;
- счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Расходы, отраженные по дебету этих счетов, вычитаются из доходов, указанных по кредиту, а полученный результат списывают на прибыли или убытки, на счет 99.

Активы, не принадлежащие организации на правах собственности, учитываются на забалансовых счетах, которые не корреспондируют с другими счетами и между собой. К ним относятся:

- счет 001 «Арендованные основные средства»;
- счет 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение»;
- счет 003 «Материалы, принятые на переработку»;
- счет 004 «Товары, принятые на комиссию» и др. (см. приложение № 1).

Синтетический и аналитический учет

Синтетический учет ведется на основе обобщающих показателей в денежном выражении. Аналитический учет отражает отдельные виды средств, их источников и хозяйственных процессов в денежных и натуральных измерителях (табл. 2.1.2).

Например: синтетический счет 10 «Материалы» детализируется с помощью субсчета 10.1 «Сырье и материалы», который относится к счетам второго порядка.

Каждому субсчету открывают аналитические счета (счета третьего порядка): 10.1.1 «Ткань шелковая», 10.1.2 «Ткань шерстяная», 10.1.3 «Ткань из синтетических волокон» и др.

К счету 01 «Основные средства» (синтетический счет, счет первого порядка) открываются счета второго порядка — субсчета 01–1 «Основные средства в эксплуатации» и 01–2 «Выбытие основных средств». Дальнейшая детализация учета осуществляется на счетах третьего порядка.

Синтетические и аналитические счета связаны между собой субсчетами, в разрезе каждого субсчета ведется аналитический учет.

Таблица 2.1.2

Сравнительная характеристика синтетического
и аналитического учета

Синтетический учет	Аналитический учет
--------------------	--------------------

1. Учитываются экономически однородные группы средств и их источники. Например:

— синтетический счет 10 «Материалы»

— счет 43 «Готовая продукция».

2. Учет ведется в денежном выражении и в сводных, обобщенных показателях без детализации по отдельным видам имущества, обязательств и хозяйственных операций, что не дает возможность выяснить движение отдельных видов ресурсов.

3. Синтетический учет детализируется с помощью аналитических счетов, которые ведутся в разрезе синтетического счета.

4. Для проверки правильности записей по синтетическим счетам составляется свод оборотов и сальдо — оборотный баланс 1. Учитываются отдельные виды средств, их источники и хозяйственные процессы.

Например, аналитический учет по группе «Материалы» будет вестись по каждому его виду с указанием количества и цены за единицу.

2. Аналитические счета могут иметь количественно-суммовую форму или контокоррентную форму (в последнем случае не применяются натуральные измерители).

3. Каждая группа аналитических счетов объединяется определенным синтетическим счетом.

4. Для проверки правильности записей по аналитическим счетам составляется свод оборотов и сальдо — оборотная ведомость

Общепризнанно, что взаимосвязь синтетического и аналитического счетов выражается следующими равенствами:

1. Остаток синтетического счета = Сумме остатков аналитических счетов по данному синтетическому счету.

2. Обороты по дебету синтетического счета = Сумме оборотов по дебету аналитических счетов по данному синтетическому счету.

3. Обороты по кредиту синтетического счета = Сумме оборотов по кредиту аналитических счетов по данному синтетическому счету.

Сущность метода двойной записи

В практике бухгалтерского учета применяются различные методы отражения хозяйственных и финансовых операций:

- метод двойной записи;
- метод «Красное сторно»;
- односторонние бухгалтерские проводки по забалансовым счетам.

Метод двойной записи — это способ регистрации хозяйственных операций на двух экономически взаимосвязанных счетах в равных суммах. Применение двойной записи позволяет контролировать проведение хозяйственных операций. Одна и та же хозяйственная операция отражается дважды: по дебету одного и по кредиту другого счета. Например, реализация готовой продукции вызывает, с одной стороны, приток денежных средств, с другой — уменьшение готовой продукции на складе. Цель двойной записи — отразить двойственность каждой из операций, поскольку одновременно происходят изменения в средствах организации и источниках их формирования. Применение двойной записи обеспечивает равенство актива и пассива в балансе организации.

Как известно, в бухгалтерском учете применяют другой метод записи хозяйственных операций — метод «Красное сторно»: вычитаемые суммы отражают в той же части счета, где они были сделаны, но с отрицательным знаком. Такой способ используют при исправлении ошибочных записей.

Односторонние бухгалтерские проводки составляются, как уже отмечалось выше, по забалансовым счетам. Хозяйственные операции на этих счетах отражаются по простой системе:

- только по дебету счета 001 отражают поступление основных средств по договору аренды;
- по кредиту счета 001 — списывается стоимость основных средств по истечении срока аренды.

Сравним: согласно принципу двойной записи, хозяйственные операции отражаются на взаимосвязанных счетах, а суммы по дебету и кредиту должны быть равны. Двойная запись хозяйственной и / или финансовой операции, отраженная одной и той же величиной, суммой в дебете одного и кредите другого счета, называется корреспонденцией (соответствием) счетов, а сами счета называются корреспондирующими.

Документальное оформление корреспонденции счетов, отражение суммы хозяйственной (финансовой) операции на счетах бухгалтерского учета называется бухгалтерской проводкой. Различают простые и сложные бухгалтерские проводки. В первом случае бухгалтерская запись осуществляется только на двух счетах, во втором — один из корреспондирующих счетов по дебету может быть связан с несколькими счетами по кредиту и наоборот (примеры № 2, 3).

Таким образом, бухгалтерский счет — совокупность записей бухгалтерского учета, отражающая финансово-хозяйственные операции организации, которые имеют единую природу, единое направление поступления средств и их использования, а также результаты ее деятельности. Другими словами, основной принцип образования отдельного счета — однородность учитываемых объектов.

На основе экономической классификации счетов, для удобства работы и единообразного обобщения информации о хозяйственных операциях разработан единый перечень счетов — План счетов бухгалтерского учета. В Плане счетов бухгалтерского учета представлен также перечень субсчетов.

Типовые примеры

Пример 1

Рассмотрим влияние нескольких хозяйственных операций на средства организации и источники их формирования (табл. 2.1.3):

1. Учредители внесли в уставный фонд 2400 тыс. руб., в результате чего денежные средства организации составили 2400 тыс. руб. (источник — уставный фонд);

Отражение данных бухгалтерского учета (пример 1)

Таблица 2.1.3

Содержание	
хозяйственной	
операции	Сумма,
тыс. руб.	Средства
организации	Сумма.
тыс. руб.	Источники
образования	
денежных	
средств	Сумма.
тыс. руб.	

1	2	3	4	5	6
1.	Учредители внесли средства в уставный фонд				
	2400	Денежные			
	средства				
	организации				
	составили	2400	Источник образования денежных средств		
	организации — уставный фонд	2400			
	Итого:	2400	Итого:	2400	

2. Организация перечислила за материалы 2000 тыс. руб.

В результате данной операции денежные средства уменьшились на стоимость приобретенных материалов и составили —
400 тыс. руб.

(Продолжение табл. 2.1.3)

2)	Приобретены материалы	2000
	а) денежные средства	
	(2400 – 2000)	
	б) материалы	400

2000	Уставный фонд организации	2400
	Итого:	2400
	Итого:	2400

Общая стоимость средств организации не изменилась (оставшиеся денежные средства в размере 400 тыс. руб. и приобретенные материалы на сумму 2000 тыс. руб.). Источники образования средств — уставный фонд остался без изменения в размере 2400 тыс. руб.

3. Произвели продукцию на сумму 1200 тыс. руб.

(Продолжение таблицы 2.1.3)

1	2	3	4	5	6
3.	Израсходовано материалов в производстве готовой продукции на сумму	1200	а) денежные		
	средства				
	б) готовая продукция				
	в) материалы,				
	оставшиеся после производства				
	продукции				
	(2000 – 1200)	400			

1200		
800	Уставный фонд организации	2400
	Итого:	2400
	Итого:	2400

В результате проведения третьей операции:

- источником образования средств организации является уставный фонд 2400 тыс. руб.;
- средства организации (денежные средства — 400 тыс. руб., стоимость неизрасходованных материалов — 800 тыс. руб. и произведенной продукции — 1200 тыс. руб. — в сумме составляют 2400 тыс. руб.) — равны источникам образования средств (2400 тыс. руб.).

4. После реализации продукции получена выручка в сумме 1400 тыс. руб.

Себестоимость готовой продукции составила 1200 тыс. руб.

Средства организации равны 2600 тыс. руб., в том числе:

- а) денежные средства — 400 тыс. руб.;
- б) продукция — 0;

- в) материалы — 800 тыс. руб.;
г) выручка — 1400 тыс. руб.

(Продолжение таблицы 2.1.3)

1	2	3	4	5	6
4. Реализация готовой продукции	1400	а) денежные средства			
б) готовая продукция					
в) материалы, оставшиеся после производства продукции					
(2000 – 1200)					
г) выручка от реализации продукции					
(денежные средства)	400				
0					

800

1400 Уставный фонд
организации

б) Прибыль
(1400 – 1200)
2400

200

Итого: 2600 Итого: 2600

Подведем итог:

Источники образования средств организации увеличились за счет прибыли на 200 тыс. руб.
(выручка в сумме 1400 тыс. руб. минус себестоимость готовой продукции 1200 тыс. руб.).

Пример 2

Примеры простых бухгалтерских проводок:

1. Получены денежные средства с расчетного счета в кассу:

- дебет счета 50 «Касса»,
- кредит 51 «Расчетные счета»;

2. Из кассы выдана заработная плата:

- дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;
- кредит счета 50 «Касса».

Пример 3

Отражение нескольких хозяйственных операций в табл. 2.1.4.

1. Выданы деньги работнику под отчет на сумму 114 600 руб.:

- дебет счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами»;
- кредит счета 50 «Касса»;

2. На выданные под отчет деньги куплены материалы на сумму 114 000 руб.:

- дебет счета 10 «Материалы»;
- кредит счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами»;

3. Остаток средств 600 руб. возвращен в кассу:

- дебет счета 50 «Касса»;
- кредит счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

Таблица 2.1.4

Учет хозяйственных операций (см. пример 3)

Счет 71 Расчеты

с подотчетными

лицами Счет 50

Касса Счет 10

Материалы

1	2	3	4	5	6	
Дебет		Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
	Сн.....	Сн 200 000			Сн. 850	
1) 114 600				1) 114 600		
2) 114 000				2) 114 000		
3) 600		3) 600				

Оборот

по дебету

114 600 Оборот

по кредиту

114 600 Оборот

по дебету

600 Оборот

по кредиту

114 600 Оборот

по дебету

114 000 Оборот

по кредиту

-

Ск - Ск - Ск 86000 - Ск 114850

Примечание: Сн — сальдо начальное;

Ск — сальдо конечное.

В данном примере кредит счета 50 «Касса» связан:

- с дебетом счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и с дебетом счета 10 «Материалы», что свидетельствует о сложной бухгалтерской проводке.

На практике сложные бухгалтерские проводки разбиваются на простые проводки.

Пример 4

Синтетический и аналитический учет (табл. 2.1.5).

Таблица 2.1.5

Счета аналитического учета к синтетическому счету 01

«Основные средства» (счет первого порядка) (13, с. 41)

Субсчет

(счета второго порядка) Счета аналитического учета

(счета третьего порядка)

Номер счета		Название счета
1	2	3
01–1 «Основные средства в эксплуатации»		
	01.1.1	Автомобили ГАЗ 2401, 2403, 2411, 2414, 24Т
	01.1.2	Автомобили ГАЗ 2402, 2404
	01.1.3	Автомобили ГАЗ 2407
	01.1.4	Автомобили ГАЗ 2412, 2413 (с двигателем ЗМЗ 402, 402.10)
		
01–2		
Выбытие		
основных средств		

01–2–1 Автомобили ГАЗ 2401, 2403, 2411,
2414, 24Т
01–2–2 Автомобили ГАЗ 2402, 2404
01–2–3 Автомобили ГАЗ 21407
01.02.04 Автомобили ГАЗ 2412, 2413
(с двигателем ЗМЗ 402, 402 0 10)
.....

К счету 01 «Основные средства», являющемуся синтетическим счетом, открывают субсчета 01–1 «Основные средства в эксплуатации» и 01–2 «Выбытие основных средств». Данные субсчета относят к счетам второго порядка.

К каждому субсчету открывают аналитические счета, в данном примере — в зависимости от состава автопарка. Сверка данных аналитического и синтетического учета осуществляется с помощью оборотных ведомостей по аналитическим счетам.

Вопросы для самоконтроля

1. Дайте понятие счета бухгалтерского учета.
2. Охарактеризуйте цель ведения счета.
3. Дайте сравнительную характеристику активных и пассивных счетов.
4. Что означает термин «сальдо»?
5. На какие группы подразделяются счета по экономическому содержанию?
6. Объясните содержание записей активного счета.
7. Что учитывается на пассивных счетах?
8. Охарактеризуйте содержание записей на активно-пассивных счетах.
9. В чем отличие основных счетов от регулирующих счетов?
10. Какие записи осуществляются с помощью дополнительных счетов?
11. Приведите примеры операционных счетов.
12. В чем состоит цель двойной записи хозяйственных операций?
13. Назовите методы отражения хозяйственных и финансовых операций в бухгалтерском учете.
14. В каком случае составляются односторонние бухгалтерские проводки?
15. Дайте сравнительную характеристику синтетического и аналитического учета.
16. Объясните взаимосвязь синтетического и аналитического счетов?
17. Как определить сальдо активного счета?
18. В чем состоит особенность записей хозяйственных операций на забалансовых счетах?
19. В каком документе перечислены счета синтетического учета

2.2. Обобщение данных бухгалтерского учета. План счетов

Обобщение данных текущего бухгалтерского учета осуществляется путем:

- 1) составления оборотных ведомостей с указанием данных по синтетическим счетам — сумма начального сальдо (Сн), сумма оборотов по дебету и кредиту счетов, сумма конечного сальдо (Ск) — с подведением итогов в конце;
- 2) применения шахматных и сальдовых ведомостей.

При составлении оборотной ведомости (табл. 2.2.1) должно быть обеспечено равенство итогов начальных сальдо по дебету и кредиту, оборотов по дебету и кредиту, сальдо конечных оборотов по дебету и кредиту. Оборотная ведомость имеет большое значение при проверке правильности ведения бухгалтерского учета с целью выявления:

- ошибок в корреспонденции счетов;
- неполного отражения сумм по хозяйственной операции;
- арифметических ошибок.

Данные оборотной ведомости используют для составления баланса.

Таблица 2.2.1

Оборотная ведомость по счетам за отчетный период (тыс. руб.)
№ счета

Наименование бухгалтерского счета		Сальдо на начало отчетного периода		Обороты за отчетный период		Сальдо на конец отчетного периода	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Основные средства		200			25	20
:	:	:	:	:	:	:	:
51	Расчетные счета		500			100	80
:	:	:	:	:	:	:	:
Окончание табл. 2.2.1							
1	2	3	4	5	6	7	8
70	Расчеты с персоналом по оплате труда						
:	:	:	:	:	:	:	:
80	Уставный капитал				1000		500
:	:	:	:	:	:	:	:
	Итого	4500	4500	1570	1570	5700	5700

Шахматная ведомость составляется на основе записей по счетам синтетического учета (табл. 2.2.2):

- данные каждого счета сгруппированы по корреспондирующим счетам;
- корреспондирующие счета отражены в контрольной шахматной ведомости или Главной книге;
- для каждого счета выделяют отдельную страницу.

Таблица 2.2.2

Шахматная оборотная ведомость за отчетный период (тыс. руб.)

Кредит счетов		Дебет счетов		Итого			
01 «Основные средства»		10 «Материалы»		50 «Касса»		51 «Расчетные счета»	
60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»		70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»		66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»			
1	2	3	4	5	6	7	8
01 «Основные средства»							
Окончание табл. 2.2.2							
1	2	3	4	5	6	7	8
10 «Материалы»							
50 «Касса»						15 000	15 000
51. «Расчетные счета»						500	12 000
60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»							10 000
12 000							22 500
70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»							
66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»							
10 000							10 000
Итого							
		12 000	500	10 000	12 000	15 000	59 500

Шахматная ведомость показывает движение средств по счетам синтетического учета и корреспонденцию счетов. Например, материалы на сумму 12 000 тыс. руб. поступили от поставщиков: дебет счета 10 «Материалы» и кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Сальдовые ведомости:

- применяют для сверки данных аналитического и синтетического учета вместо оборотных ведомостей;
- в них отсутствуют показатели оборотов по счетам;
- записываются остатки по счетам аналитического учета;

- основное назначение — отражение остатков по счетам материальных ценностей.

Для упорядочения обобщения данных текущего учета разработан План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций.

План счетов бухгалтерского учета представляет собой систематизированный перечень счетов, определяющий построение всей системы бухгалтерского учета в организации. В Российской Федерации в практике ведения учета применяется единый и обязательный к применению План счетов, утвержденный Министерством Финансов РФ.

В Плане счетов (табл. 2.2.3):

- дана схема регистрации и группировки фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете: активов, обязательств, финансовых операций, хозяйственных операций и др.;
- приведены наименования и номера синтетических счетов (счетов первого порядка) и субсчетов (счетов второго порядка);
- предусмотрены дополнительные синтетические счета с целью отражения специфики деятельности организации, для этого имеются свободные коды счетов (Приложение № 1, № 2).

Для удобства все счета последовательно сгруппированы в восемь разделов в соответствии с характером участия имущества в его кругообороте:

1. Внеоборотные активы (основные средства и другие долгосрочные активы).
2. Производственные запасы.
3. Затраты на производство.
4. Готовая продукция и товары.
5. Денежные средства.
6. Расчеты.
7. Капитал.
8. Финансовые результаты.

Таблица 2.2.3

Содержание Плана счетов бухгалтерского учета

Разделы Плана

счетов Перечень счетов для учета

1 2

I. «Внеоборотные

активы» Счета для учета:

- основных средств (01, 02);
- нематериальных активов (04, 05);
- оборудования к установке (07);
- других вложений во внеоборотные активы (08);
- отложенных налоговых активов (09)

Продолжение табл. 2.2.3

1 2

II. «Производственные запасы» Счета для учета:

- данных о наличии и движении запасов (10, 11, 15);
- данных, характеризующих отклонение в приобретении запасов (16);

III. «Затраты на производство» Счета для учета:

- 1) затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции:
 - а) в основном производстве (20);
 - б) во вспомогательном производстве (23);
 - в) в обслуживающих производствах (29);
- 2) общепроизводственных расходов (25);
- 3) общехозяйственных расходов (26);
- 4) брака в производстве (28);
- 5) полуфабрикатов (21)

IV.

«Готовая продукция и товары» Счета для учета:

- 1) продуктов труда: товаров (41), торговой наценки (42), готовой продукции (43), товаров отгруженных (45),

расходов на продажу (44);

2) выпуска продукции, работ, услуг (40)

V. «Денежные средства» Счета по учету:

1) денежных средств: в кассе (50), на расчетных счетах (51), на валютных счетах (52), других специальных счетах в банках (55), переводов в пути (57), финансовых вложений (58);

2) резервов под обесценение вложений в ценные бумаги (59)

VI. «Расчеты» Счета для учета:

1) дебиторской и кредиторской задолженности:

— расчетов с поставщиками и подрядчиками (60);

— покупателями и заказчиками (62), в т.ч. по авансам, выданным и полученным;

— расчеты с персоналом по оплате труда (70);

— по прочим операциям (73);

2) расчетов:

— с бюджетом (68);

— по социальному страхованию и обеспечению (69);

— с подотчетными лицами (71);

— с учредителями (75);

Окончание табл. 2.2.3

1 2

— резервов под снижение стоимости материальных ценностей (14);

— уплаченных сумм налога на добавленную стоимость по приобретенным организацией производственным запасам (19)

3) операций по краткосрочным и долгосрочным кредитам и займам (66, 67);

4) внутрихозяйственных расчетов (79);

5) отложенных налоговых обязательств

VII. «Капитал» 1) счета, обобщающие информацию о состоянии и движении собственного капитала организации:

— уставного капитала (80);

— добавочного капитала (83);

— резервного капитала (82);

— нераспределенной прибыли (84);

2) счета по учету:

— целевого финансирования (86);

— собственных акций (81)

VIII.

«Финансовые результаты» 1) счета учета финансового результата от продажи:

— продукции и товаров (90);

— прочих доходов и расходов (91);

2) счета учета:

— прибылей и убытков (99);

— расходов и доходов будущих периодов (97, 98);

— резервов предстоящих расходов (96);

— недостач и потерь от прочих ценностей (94)

В первых шести разделах отражены счета имущества и происходящих процессов в сфере производства и обращения. В седьмом и восьмом разделах Плана счетов отражается капитал организации, ее финансовые результаты. В конце Плана счетов приводится перечень забалансовых счетов с трехзначными номерами для учета объектов, не принадлежащих организации на правах собственности:

— 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 — «Амортизационный фонд воспроизводства основных средств» и др.

В дополнение к Плану счетов разрабатывается Инструкция с целью:

- установления единых подходов к применению Плана счетов экономическими субъектами;
- единообразного отражения фактов хозяйственной деятельности в счетах бухгалтерского учета;
- характеристики содержания и назначения синтетических счетов и субсчетов;
- указывается типовая корреспонденция счетов.

На базе Типового Плана счетов в соответствии с особенностями учетной политики организации можно:

1. Вводить дополнительные синтетические счета (по согласованию с Минфином РФ).
2. Уточнять в Плане счетов бухгалтерского учета содержание приведенных субсчетов, исключать и объединять их, вводить дополнительные субсчета.
3. Дополнять типовую схему корреспонденции синтетического счета с другими синтетическими счетами в зависимости от конкретных условий хозяйственной деятельности организации (в соответствии с указаниями Инструкции по применению Плана счетов).
4. Сформировать и утвердить так называемый «Рабочий план счетов» (см.: пример 1, табл. 2.2.4; пример 2, табл. 2.2.5), который будет применяться в практической деятельности конкретной организации. Все это ускоряет и упрощает учет.

Организация разрабатывает рабочий план счетов в зависимости от специфики хозяйственных операций на основе единого Плана счетов.

Типовые примеры

Пример 1

Таблица 2.2.4

Рабочий план счетов ООО «Новая фирма»				
Счет	Субсчет	Аналитический учет	Наименование счетов	
1	2	3	4	
01	1	По инвентарным номерам	Основные средства в организации	
02	1	По инвентарным номерам	Амортизация по основным средствам в организации	
(учтенным на субсчете 01/1)				
10	1	1) номенклатурный номер;		
		2) место хранения;		
		3) материально ответственное лицо	Сырье и материалы	
10	3	Топливо		
19	3	1) контрагент;		
		2) счет-фактура НДС, предъявленный по товарно-материальным ценностям, работам, услугам		
20	x	1) подразделение;		
		2) статья расходов	Основное производство:	
		— производство готовой продукции;		
		— автоуслуги		
26	x	Статья расходов	Общехозяйственные	
		(управленческие) расходы		
44	1/1	Статья расходов	Издержки обращения оптовой торговли	
50	1	x	Касса организации	
51	x	Расчетный счет	Расчетные счета	
60	1	1) контрагент;		
		2) договор	Расчеты с поставщиками в рублях	
62	1	1) контрагент;		
		2) договор	Расчеты с покупателями в рублях	

Продолжение табл. 2.2.4

1	2	3	4
66	1	1) банк;	
	2)	договор	Краткосрочные кредиты
66	2	Проценты по краткосрочным кредитам	
68	1	Налогоплательщики	Расчеты с бюджетом по НДФЛ
68	2	х	Расчеты с бюджетом по НДС
68	4/1	1) вид бюджета;	
	2)	вид платежа	Расчеты с бюджетом по налогу на прибыль
68	4/2	х	Расчет налога на прибыль по ПБУ 18/02
68	8	Вид платежа	Расчеты с бюджетом по налогу на имущество
69	1	Вид платежа	Расчеты с ФСС
69	2/2	Вид платежа	Расчеты с ПФР по страховой части трудовой пенсии
69	3/1	Вид платежа	Расчеты с Федеральным ФОМС
69	3/2	Вид платежа	Расчеты с территориальным ФОМС
9	11	Вид платежа	Расчеты с ФСС по обязательному страхованию от несчастных случаев и профзаболеваний
70	х	1) подразделение;	
	2)	сотрудник	Расчеты с персоналом по оплате труда
76	2	1) контрагент;	
	2)	договор	Расчеты по претензиям в рублях
76	5	1) контрагент;	
	2)	вид обязательства (расчетов) или договор	Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами
80	х	Участники	Уставный капитал
82	2	х	Резервный капитал, образованный в соответствии с уставом
Окончание табл. 2.2.4			
1	2	3	4
76	2	1) контрагент;	
	2)	договор	Расчеты по претензиям в рублях
76	5	1) контрагент;	
	2)	вид обязательства (расчетов) или договор	Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами
80	х	Участники	Уставный капитал
82	2	х	Резервный капитал, образованный в соответствии с уставом
84	1	х	Прибыль, подлежащая распределению
90	1	1) виды деятельности;	
	2)	ставка НДС	Выручка от реализации
90	2	Виды деятельности	Себестоимость продаж
90	3	1) виды деятельности;	
	2)	ставка НДС	НДС, исчисленный с выручки от реализации
90	7	х	Коммерческие расходы
90	8	х	Управленческие расходы

91	1	По видам доходов	Прочие доходы
91	2	По видам расходов	Прочие расходы
99	1	х	Прибыли и убытки
99	2/1	х	Условный расход по налогу на прибыль
99	2/3	х	Постоянное налоговое обязательство

Пример 2

Таблица 2.2.5

Рабочий план счетов фирмы ООО «Ромашка»

Шифр счета Наименование счета

1 2

01 Основные средства

02 Амортизация основных средств

04 Нематериальные активы

Продолжение табл. 2.2.5

1 2

8 Вложения во внеоборотные активы

10 Материалы

19 НДС по приобретенным ценностям

20 Основное производство. Продукция А

20 Основное производство. Продукция Б

25 Общепроизводственные расходы

26 Общехозяйственные расходы

28 Брак в производстве

43 Готовая продукция. Продукция А (собственного производства)

43 Готовая продукция. Продукция Б (собственного производства)

44 Расходы на продажу

50 Касса

51 Расчетный счет

60 Расчеты с поставщиками и подрядчиками

62 Расчеты с покупателями и заказчиками

67 Расчеты по долгосрочным кредитам и займам

68.1 Расчеты по налогам и сборам. Налог на прибыль

68.2 Расчеты по налогам и сборам. НДС

68.3 Расчеты по налогам и сборам. НДФЛ

69 Расчеты по социальному страхованию и обеспечению

69.1 Расчеты по социальному страхованию

69 Расчеты по пенсионному обеспечению. Взносы на ОПС (страховая часть)

69 Расчеты по пенсионному обеспечению. Взносы на ОПС (накопительная часть)

69 Расчеты по ОМС. Взносы в ФФОМС

69 Расчеты по ОМС. Взносы в ТФОМС

69.4 Страхование от несчастных случаев

70 Расчеты с персоналом по оплате труда

71 Расчеты с подотчетными лицами

76.3 Расчеты с разными дебиторами и кредиторами. Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам

76.4 Расчеты с разными дебиторами и кредиторами. Расчеты по депонированным суммам

Окончание табл. 2.2.5

1 2

80 Уставный капитал

- 83 Добавочный капитал
- 84 Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)
- 90 Продажи
 - 90.1 Выручка
 - 90.2 Себестоимость продаж
 - 90.3 НДС
 - 90.9 Прибыль / убыток от продаж
- 91 Прочие доходы и расходы
 - 91.1 Прочие доходы
 - 91.2 Прочие расходы
 - 91.9 Сальдо прочих доходов и расходов
- 96 Резервы предстоящих расходов
- 99 Прибыли и убытки

Записи совершаемых хозяйственных операций ведутся на основе документов по счетам бухгалтерского учета в строго определенном порядке. Одной из основных задач учета является составление бухгалтерского баланса.

Вопросы для самоконтроля

1. Что понимается под термином «План счетов»?
2. Назовите разделы Плана счетов. Какое значение имеет Типовой План счетов в практической деятельности бухгалтерских служб?
3. Перечислите счета для учета внеоборотных активов.
4. На каких счетах отражается наличие и движение производственных запасов?
5. Назовите счета для учета затрат на производство.
6. Дайте характеристику счетам по учету готовой продукции и товаров.
7. Назовите счета, на которых отражаются денежные средства, расчеты?
8. Назовите счета, обобщающие информацию о состоянии и движении собственного капитала организации.
9. Какие счета отражают учет целевого финансирования и собственных акций?
10. На каких счетах отражаются финансовые результаты?
11. С какой целью в организации формируется Рабочий план счетов?
12. Могут ли организации уточнять содержание отдельных субсчетов?
13. С какой целью можно использовать свободные коды счетов?
14. Уточните, можно ли объединять субсчета?

2.3. Балансовый метод отражения информации

Баланс (от франц. balance — весы, от латинского: bis — дважды, lانس — чаша весов) — система показателей, сгруппированная в сводную ведомость в виде двусторонней таблицы с целью отражения наличия хозяйственных средств и источников их формирования в денежной оценке на определенную дату, работу.

Балансовый метод отражения информации широко применяется в планировании, учете, экономическом анализе. Двойное значение баланса в бухгалтерском учете раскрывает его сущность. Основные принципы формирования (табл. 2.3.1).

1. Баланс как элемент метода бухгалтерского учета:

- отражает равенство итогов записей по дебету и кредиту счетов бухгалтерского учета, актива и пассива баланса, по аналитическим счетам и соответствующему синтетическому счету;
- завершает процедуру обработки бухгалтерских данных;
- обобщает данные в информационную модель финансового состояния организации;
- отражает финансовое положение организации на конкретные моменты времени (на дату создания организации, на начало и конец отчетного периода и др.), а также в случаях санации, банкротства, ликвидации, реорганизации и иных процессов.

2. Баланс как главная, определяющая форма периодической и годовой отчетности, отражает состояние средств организации в денежной оценке на определенную дату, что дает возможность:

- а) с позиции заинтересованных пользователей изучать наличие, размещение, использование ресурсов организации, ее платежеспособность и финансовую устойчивость;

б) с позиции самой организации:

- осуществлять контроль степени эффективности, целесообразности движения ее ресурсов в ходе хозяйственных операций;
- предоставлять инвесторам отчетность, влияющую на принятие ими положительного инвестиционного решения;
- эффективно управлять рисками, что является одним из основных факторов жизнедеятельности бизнеса;
- создать своевременную и эффективную информационную безопасность организации, и на этой основе повысить свой имидж, конкурентные преимущества на рынке.

Функции бухгалтерского баланса:

- информационная;
- контрольная.

Таблица 2.3.1

Основные принципы формирования баланса организации

№ п/п	Принципы	Содержание
1	2	3
1	Принцип хозяйствующей единицы	Имущество организации должно быть обособлено от его учредителей
2	Принцип действующей организации	Организация функционирует в течение длительного периода, проходит следующие стадии жизненного цикла: зарождение бизнеса (старт-ап), развитие, зрелость и завершение бизнеса
3	Принцип денежного измерения	Все показатели производственно-хозяйственной и финансовой деятельности приводятся в едином денежном выражении
4	Принцип учета по себестоимости	Активы организации, кроме внеоборотных, учитываются по покупательной стоимости

Окончание табл. 2.3.1

1	2	3
5	Принцип двойной записи	Обеспечивает равновесие баланса
6	Принцип двойственности (двусторонности)	в бухгалтерском учете Капитальное (основное) уравнение двойственности связывает между собой три базовых понятия: 1. Экономические ресурсы, имущество (или активы) организации и обязательства вторых и третьих лиц перед ней (дебиторская задолженность). 2. Капитал собственника. 3. Обязательства организации перед вторыми и третьими лицами (т. е. ее кредиторская задолженность, или пассивы)

Структура и строение бухгалтерского баланса:

1. По внешнему виду баланс представляет собой таблицу, включающую две части.
2. В левой части отражается имущество организации по составу и размещению (актив баланса). В правой части — источники формирования этого имущества (пассив баланса). Каждая величина средств в активе баланса должна иметь равный по сумме источник в пассиве.
3. Обе части баланса равны.
4. Основным элементом бухгалтерского баланса является балансовая статья — показатель (строка), соответствующая виду (наименованию) имущества и источникам его формирования, а также обязательств организации.
5. Балансовые статьи объединяются в группы, группы — в разделы, исходя из их экономического содержания.
6. Итоги по активу и пассиву баланса называются валютой баланса.
7. Разделы и статьи каждого раздела баланса расположены в определенной последовательности:
 - средства организации в активе сгруппированы по степени их ликвидности в порядке убывания;

- обязательства в пассиве — по срокам их погашения в порядке возрастания.
- 8. Используется типовая форма бухгалтерского баланса, что:
 - обуславливает единообразие в группировке средств;
 - дает возможность составлять сводные балансы;
 - применять различные виды балансов в зависимости от цели их составления.

Многообразие хозяйственных операций и целей составления отчетности обуславливают множество видов бухгалтерских балансов (табл. 2.3.2). На практике в бухгалтерском учете чаще используются следующие виды бухгалтерских балансов:

1. Вступительный (организационный) баланс — с него начинается ведение бухгалтерского учета в заново создаваемой организации. В нем отражаются денежные вклады учредителей (участников) и организационные расходы.

2. Текущие балансы составляются:

- начальные балансы — на начало отчетного периода;
- промежуточные балансы — в течение года на определенный отрезок времени — за месяц, квартал, полугодие, девять месяцев;
- заключительные балансы — на конец отчетного периода; годовой (заключительный) баланс составляется по остаткам средств и их источников на конец отчетного года.

3. Объединительный баланс отражает результат объединения имущества и обязательств двух или нескольких организаций (юридических лиц). Его называют соединительным или фузионным балансом. Составляется в случае:

- слияние — форма реорганизации, при которой права и обязанности каждой из организаций переходят к вновь возникшей организации в соответствии с передаточным актом.
- присоединение — форма реорганизации, когда от одной организации к другой организации переходят права и обязанности присоединенной организации в соответствии с передаточным актом.

4. Разделительный баланс составляется в следующих случаях:

- разделение — форма реорганизации, при которой юридическое лицо прекращает свою деятельность, а все его права и обязанности переходят к вновь созданным организациям в соответствии с разделительным балансом.
- выделение — форма реорганизации, при которой реорганизованная организация не прекращает свою деятельность, а передает часть своих прав и обязательств выделившимся из нее предприятиям в соответствии с разделительным балансом.

5. Санируемый баланс составляется, если организация находится на грани банкротства:

- с целью показать реальное положение дел;
- с привлечением аудитора;
- с учетом оценки активов до возможной стоимости их реализации.

6. Ликвидационный баланс составляют при ликвидации организации. Он отличается от других балансов оценкой своих статей: активы отражаются не по первоначальной стоимости средств, а по более низкой, т. е. по возможной стоимости их реализации. Ликвидационные балансы могут быть также вступительными, промежуточными и заключительными.

7. Инвентарные балансы составляют при изменении формы собственности или образовании новой организации на базе ранее существовавшей на основании описи средств организации.

8. На основании данных учета и инвентаризации составляют так называемые генеральные балансы; балансы, составленные на основании только данных учета — книжные балансы.

9. От индивидуальных балансов (отражают результаты деятельности только одной организации) отличаются сводные балансы.

Сводный баланс составляется органом управления на основе самостоятельных балансов, предоставленных ему юридическими лицами, находящимися у него в подчинении. Сводно-консолидируемый баланс составляется на основе самостоятельных балансов дочерних обществ, представительств.

10. Применяют «баланс-брутто» и «баланс-нетто».

Баланс-брутто включает в себя регулирующие статьи, например, «Амортизация основных средств» и др. В балансе-нетто не отражаются регулирующие статьи, что позволяет получить реальную оценку средств организации.

В зависимости от расположения активов и пассивов различают две формы балансов:

- горизонтальная форма баланса, когда активы отражаются в левой части баланса, а пассивы — в правой;
- вертикальная форма баланса (при которой вначале показываються активы, а затем — пассивы).

Бухгалтерские балансы в соответствии с принципами их построения подразделяются на две большие группы: статические (сальдовые) и динамические (оборотные):

- статические балансы отражают данные об имуществе организации на основе моментальных показателей, рассчитанных на определенную дату;
- динамические балансы формируются не только по моментальным показателям на определенную дату, а также отражают данные в движении (в виде интервальных показателей, оборотов за отчетный период). Примером статических балансов могут служить вступительные, ликвидационные и иные виды балансов. В качестве динамических балансов выступают шахматный оборотный баланс и оборотная ведомость.

Таблица 2.3.2

Классификация бухгалтерских балансов

Критерий классификации Виды балансов

1 2

1. По времени составления — вступительный
— текущий
— ликвидационный
— разделительный
— объединительный
— санируемый
— провизорный (пробный, прогнозный)
— перспективный баланс (составляется на основе расчетных данных на перспективу)
— другие виды балансов
2. По источникам составления — инвентарный
— книжный
— генеральный
3. По объему информации — самостоятельный, отдельный
— сводный, консолидированный
4. По способу составления (по формату) — сальдовый
— оборотный
— шахматный
— односторонний (актив сверху, пассив — под активом)
— двусторонний (актив слева, пассив справа) и др.
5. По характеру деятельности — баланс по основной деятельности (т. е. соответствующий профилю организации и зарегистрированной в его уставе)
— баланс по неосновной деятельности отражает прочие виды деятельности организации

Окончание табл. 2.3.2

1 2

6. По способу очистки (по полноте отражения данных) — баланс-брутто
— баланс-нетто (не отражается амортизация основных средств, нематериальных активов)
— оборотный, пробный (составляется по оборотам)
— сальдовый (составляется по остаткам на счетах)
7. По формам собственности — балансы государственных организаций
— балансы муниципальных организаций
— балансы кооперативных, коллективных, частных, смешанных и совместных организаций

— балансы общественных организаций

8. По степени реформирования

— реформированный баланс (прибыль не показывается в балансе отдельной строкой)

— не реформированный баланс (прибыль показывается в балансе отдельной строкой)

Понятие ликвидности и платежеспособности организации

Ликвидность (от латин. *liquidus* — жидкий, перетекающий) — экономический термин, обозначающий способность активов быть быстро проданными по цене, близкой к рыночной. Ликвидность организации:

- это способность своевременно исполнять свои обязательства по всем видам платежей;
- степень покрытия обязательств организации такими активами, срок превращения которых в денежные средства соответствует сроку погашения обязательств;
- речь идет о наличии оборотных средств в размере, теоретически достаточном для погашения краткосрочных обязательств согласно контракту, даже если организация может допустить нарушение сроков их выполнения.

Из приведенного соотношения активов и пассивов (табл. 2.3.3) следует:

1) если у организации $[A1 + A2 + A3] > \text{или} = [П1 + П2 + П3]$, то в четвертом случае соотношение будет иметь следующий вид: $A4 < \text{или} = П4$;

2) если соблюдаются указанные соотношения активов и пассивов, то у организации есть собственные оборотные средства, обеспечивающие бесперебойный воспроизводственный процесс — важное условие платежеспособности;

3) если достигнуто равенство $A4 = П4$, то это характеризует нижнюю границу платежеспособности организации за счет собственных средств.

Таблица 2.3.3

Соотношение активов и пассивов организации

Активы	Пассивы	Соотношение
активов		
и пассивов,		
если баланс абсолютно ликвидный		
Текущие активы	Обязательства	
A 1 Наиболее ликвидные:		
— денежные средства в банке		
и в кассе		
— краткосрочные ценные бумаги	П 1 Наиболее срочные обязательства — кредиторская задолженность	$A 1 \geq П1$

A 2 Быстрореализуемые активы:

- дебиторская задолженность
- депозиты
- П 2 Краткосрочные пассивы:
- краткосрочные кредиты
- краткосрочные займы
- $A 2 \geq П2$

A 3 Медленно реализуемые активы:

- готовая продукция
- незавершенное производство
- сырье и материалы
- П 3 Долгосрочные пассивы:
- долгосрочные кредиты
- долгосрочные займы
- арендные обязательства и др.
- $A 3 \geq П 3$

Постоянные финансовые активы Постоянные пассивы

A4 Труднореализуемые:

- здания
- оборудование

— транспортные средства П4 Собственные средства (за исключением арендных обязательств и задолженности перед учредителями) $A4 \leq P4$

Есть другая классификация активов по степени ликвидности, т. е. по скорости превращения их в денежную форму :

- абсолютно ликвидные активы (денежные активы фирмы);
- высоколиквидные (краткосрочные финансовые вложения, краткосрочная дебиторская задолженность);
- среднеликвидные (запасы готовой продукции, дебиторская задолженность);
- слаболиквидные (внеоборотные активы, долгосрочные финансовые вложения);
- неликвидные (безнадежная дебиторская задолженность, убытки и т. п.).

В учетной практике обращается внимание на содержание уравнения двойственности (табл. 2.3.4).

Таблица 2.3.4

Содержание уравнения двойственности

Капитальное уравнение

двойственности Формальное уравнение двойственности

В общем виде отражает суть организации и имеет вид:

Активы — Пассивы =

= Собственный капитал На нем базируется форма финансовой отчетности «Бухгалтерский баланс» (Отчет о финансовом положении организации), которая имеет вид:

а) Активы = Собственный капитал + Пассивы;

б) Активы = Полный капитал, инвестированный владельцами и сторонними организациями

Платежеспособность. Платежеспособность означает способность осуществлять платежи, т. е. организация имеет в наличии необходимое и достаточное количество денежных средств и их эквивалентов для выполнения обязательств.

Таблица 2.3.5

Показатели и нормативы ликвидности организации

Показатели Определение Норматив

1 2 3

Коэффициент абсолютной ликвидности Денежные + краткосрочные вложения (легко реализуемые ценные бумаги)

текущие обязательства
(краткосрочная задолженность)

0,2–0,25

Окончание табл. 2.3.5

1 2 3

Промежуточный коэффициент покрытия Денежные + краткосрочные + дебиторская задолженность
средства финансовые вложения

краткосрочная задолженность 0,7–0,8

Общий коэффициент покрытия (коэффициент текущей ликвидности) Оборотные средства

Краткосрочная задолженность (за вычетом доходов и резервов будущих периодов) 1–2

Основные признаки платежеспособности организации:

- наличие средств на расчетном счете в достаточном объеме;
- отсутствие просроченной кредиторской задолженности.

Организация считается платежеспособной, если показатели ликвидности находятся в определенных пределах (табл. 2.3.5).

Превышение оборотных активов над краткосрочными обязательствами более чем в два раза считается нежелательным, поскольку свидетельствует о нерациональном вложении своих средств, о неэффективном их использовании.

Понятия «ликвидность» и «платежеспособность» не тождественны.

Если на неликвиды и просроченную дебиторскую задолженность приходится значительный объем текущих активов организации, а коэффициенты ликвидности показывают ее удовлетворительное финансовое положение, подобная оценка может оказаться ошибочной.

Для определения платежеспособности организации используют баланс. Структура баланса приведена в примере 1 (табл. 2.3.6).

Воздействие хозяйственных операций на баланс активов и источников их формирования

Многочисленные хозяйственные операции могут повлиять или на размер активов, или на величину источников их формирования, или на размер активов и величину источников их формирования одновременно, а также на валюту баланса в сторону их увеличения или уменьшения.

Типы хозяйственных операций по их воздействию на бухгалтерский баланс подразделяются на четыре группы (пример 2, табл. 2.3.7).

1. Операции, которые вызывают переход активов из одной формы в другую, не изменяют валюту баланса. Например, получены средства с расчетного счета (счет 51) в кассу организации (счет 50). В результате на счете 51 уменьшились средства, на счете 50 — произошло их увеличение, итоги актива и пассива не изменились.

2. Операции, способствующие переходу источников формирования активов из одной формы в другую: например, увеличен уставный капитал (счет 80) за счет нераспределенной прибыли (счет 84) — итоги активов и пассивов не изменились, движение средств отразилось на счетах пассива.

3. Операции, которые сопровождаются увеличением активов, источников их формирования, валюты баланса. Например, получены безвозмездно основные средства (счет 01), поступили на расчетный счет краткосрочные и долгосрочные кредиты (счета 66, 67) и т. д. Поступили кредиты в денежной форме: дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (если в натуральной форме — дебет счета 10 «Материалы») и кредит счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

4. Операции, вызывающие уменьшение активов, источников их формирования и валюты баланса. К операциям данной группы относится погашение задолженности поставщикам, бюджету, работникам и др. В результате чего сокращаются обязательства организации и уменьшаются средства на расчетных и других счетах. Например, выплачена заработная плата работникам организации. Уменьшение задолженности организации будет отражено по дебету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», а уменьшение средств — по кредиту 50 («Касса»).

Процесс создания, развития организации, планирование ее деятельности находит отражение в оформлении различных и при этом взаимосвязанных учетных документах. Особенность бухгалтерского учета — сплошное документирование всех хозяйственных операций на основе составления первичных учетных документов.

Типовые примеры

Пример 1

Структура баланса в соответствии с классификацией хозяйственных средств по видам и размещению, а также по источникам их образования и назначению.

Таблица 2.3.6

Структура баланса			
Актив	Сумма	Пассив	Сумма
I. Внеоборотные активы		III. Капитал и резервы	
II. Оборотные активы		IV. Долгосрочные обязательства	
		V. Краткосрочные обязательства	

Пример 2

Хозяйственные операции, учитываемые на активных и пассивных счетах, подразделяются на операции накопления; операции по перемещению активов; операции по перемещению пассивов; операции погашения долгов.

Таблица 2.3.7

Классификация операций при делении счетов на активные и пассивные счета

Дебет	Кредит	Содержание операции	Наименование операции
1	2	3	4
Актив- ный счет	Пассив- ный счет	Получена сумма штрафа за невыполнение договорных обязательств. Запись проведена:	
		— по дебету счета 51 «Расчетные счета» (активный счет);	
		— кредиту счета 91.1 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие доходы» (пассивный).	
		Начислена заработная плата работникам основного производства, в этой связи возросла задолженность организации перед персоналом и в то же время увеличились затраты, отнесенные на себестоимость:	
		— дебет счета 20 «Основное производство» — активный счет и	
		— кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» (пассивный)	Операция
накопле- ния			
Актив-ный счет	Актив- ный счет	В кассу поступили денежные средства для выплаты заработной платы работникам организации:	
		— дебет счета 50 «Касса»;	
		— кредит счета 51 «Расчетные счета».	
		Оба счета — активные. Одновременно произошло:	
		— увеличение средств в кассе;	
		— уменьшение их на расчетном счете.	
		Приобретение основных средств за плату от других организаций и лиц отражается:	
		— по дебету счета 01 «Основное производство»;	
		— кредиту счета 08 «Вложения во внеоборотные активы». Оба счета активные	Операция по
переме- щению активов			

Продолжение табл. 2.3.7

1	2	3	4
Пассив-ный счет	Актив-ный счет	Зарплата выплачена работникам организации, задолженность по оплате труда уменьшилась:	
		— дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» (счет пассивный);	
		— кредит счета 50 «Касса» (активный).	
		Суммы акцизов перечислены в бюджет:	
		— дебет счета 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 3 «Акцизы» (счет активно-пассивный),	

— кредит счета 51 «Расчетные счета(активный) Операция погашения долгов
Пассив-
ный счет Пассив-
ный
счет Использование резервного капитала на погашение облигаций акционерного общества отражается на пассивных счетах:

— дебет счета 82 «Резервный капитал»;
— кредит счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

Списана кредиторская задолженность:

— дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;
— кредит счета 91.1 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие доходы» (счета пассивные)
Операция по перемещению
пассивов

Пример 3

Составление вступительного, организационного баланса

По состоянию на 01.02.20... г. зарегистрирована организация ООО «Х» (табл. 2.3.8).

На момент регистрации в оплату уставного капитала было внесено денежными средствами 1000 тыс. руб., в том числе:

1) 900 тыс. руб. зачислено на расчетные счета;
2) средства в размере 100 тыс. руб. поступили в кассу;
3) из кассы оплачен регистрационный сбор и другие организационные расходы в сумме 30 тыс. рублей, что было отражено при составлении вступительного баланса:

а) в пассиве баланса на счете 80 «Уставный капитал» — денежные вклады учредителей в сумме 1000 тыс. руб.;

б) в активе баланса:

- остаток средств в кассе (счет 50) — 70 тыс. руб. (100 тыс. руб. — 30 тыс. руб.);
- на счете 51 «Расчетные счета» — 900 тыс. руб.;
- оплачены организационные расходы в сумме 30 тыс. руб.

Таблица 2.3.8

Вступительный, организационный баланс

Баланс организации ООО «Х» (сокращенный)

Активы сумма

(тыс. руб.) Пассивы сумма

(тыс. руб.)

1 2 3 4

Расчетные счета (51) 900 Уставный капитал (счет 80) 1000

Оплачен регистрационный сбор и другие организационные расходы (из кассы) 30

Касса (счет 50) 70

Баланс 1000 Баланс 1000

Пример 4

Формирование уставного капитала при слиянии

Акционерные общества АО «А» и АО «Б» начали процедуру слияния. Уставный капитал АО «А» равен 50 тыс. руб., а уставный капитал АО «Б» равен 150 тыс. руб. Уставный капитал вновь создаваемой организации АО «В», согласно договору о слиянии и решению акционеров, увеличивается на 100 тыс. руб. за счёт нераспределенной прибыли. Стоимость чистых активов составляет 350 тыс. руб.

В результате слияния, в балансе АО «В» уставный капитал равен 300 тыс. руб., (50 тыс.руб. + 150 тыс.руб. + 100 тыс.руб.). Разница между уставным капиталом АО «В» в балансе отражается по статье «Добавочный капитал» в сумму 50 тыс. руб. (350 тыс. руб. – 300 тыс. руб.) (табл. 2.3.9).

Таблица 2.3.9

Формирование уставного капитала при слиянии АО «А» и АО «Б» в АО «В»

Тыс. руб.

Статья баланса		Заключительный баланс АО «А»			Заключительный баланс АО «Б»				
		Вступительный баланс АО «В» возникшего в результате слияния							
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	счёт	актив	пассив	счёт	актив	пассив	счёт	актив	пассив
Уставный капитал	80				50	80		150	80
(50 + 150 + 100)									300
Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)								84	(70)
210	84			40					84
(210 – 70 – 100)									
Добавочный капитал				83		-	83		-
(350 – 300)								83	50

Числовой показатель «Добавочный капитал» используется только при конвертации части акций в эмиссионный доход. Все указанные операции в бухгалтерской учёте АО «В» не отражаются.

Пример 5

Составление объединённого баланса при слиянии

1 марта 201... г. на общем собрании акционеров АО «Восход» и АО «Левый берег» было решено провести реорганизацию предприятий путем слияния с образованием АО «Мегаполис». Уставный капитал реорганизуемых акционерных обществ равен

- АО «Восход» - 270 тыс.руб.;
- АО «Левый берег» - 180 тыс. руб.;
- АО «Мегаполис» планируется 500 тыс. руб.

На формирование уставного капитала АО «Мегаполис» решено направить:

- уставный капитал АО «Восход» - 270 тыс.руб.;
- нераспределённая прибыль АО «Восход» - 105 тыс. руб.;
- уставный капитал АО «Левый берег» - 180 тыс. руб.;
- добавочный капитал АО «Левый берег» - 36 тыс. руб.;
- резервный капитал АО «Левый берег» - 9 тыс. руб.

Передаточный акт АО «Восход» утверждён 10 апреля 201... г. (табл. 2.3.10).

Таблица 2.3.10

Передаточный акт АО «Восход»

Тыс. руб.

Актив		Пассив	
Наименование статей	Сумма	Наименование статей	Сумма
1	2	3	4
Внеоборотные активы		Капитал и резервы	
Основные средства	335	Уставный капитал	270
Итого	335	Добавочный капитал	3
Оборотные активы		Резервный капитал	12
Запасы	81	Нераспределённая прибыль	105
НДС по приобретенным ценностям		9	
		Итого	390

Продолжение табл. 2.3.10

1	2	3	4
Дебиторская задолженность	55	Долгосрочные обязательства	
Финансовые вложения	76	Кредиты и займы	-
Денежные средства	44	Краткосрочные обязательства	
Итого	265	Кредиторская задолженность	210

ИТОГО 600 ИТОГО 600

На основании передаточного акта АО «Восход» к АО «Мегаполис» переходит производственное оборудование. Его остаточная стоимость составляет 345 тыс. руб. Однако по решению учредителей в передаточном акте была отражена рыночная стоимость этого основного средства, которая составила 335 тыс. руб. На разницу между остаточной и рыночной стоимостью оборудования была уменьшена нераспределенная прибыль предприятия.

Передаточный акт АО «Левый берег» был утвержден 12 апреля 201... г. По его данным, к АО «Мегаполис» переходят следующее имущество и обязательства (табл. 2.3.11).

Таблица 2.3.11

Передаточный акт АО «Левый берег»

Тыс. руб.

Актив		Пассив	
Наименование статей	Сумма	Наименование статей	Сумма
Внеоборотные активы	Капитал и резервы		
Основные средства	143	Уставный капитал	180
Итого	143	Добавочный капита	36
Оборотные активы	Резервный капитал	9	
Запасы	57	Нераспределенная прибыль	12
НДС по приобретенным ценностям	10	Итого	237
Дебиторская задолженность	104	Долгосрочные обязательства	
Финансовые вложения	75	Кредиты и займы	-
Денежные средства	61	Краткосрочные обязательства	

Продолжение табл. 2.3.10

1	2	3	4
Итого	307	Кредиторская задолженность	213
		Итого	213
ИТОГО	450	ИТОГО	450

На основании передаточного акта АО «Левый берег» к АО «Мегаполис» переходит торговое оборудование. Его остаточная стоимость составляет 125 тыс. руб. Однако по решению учредителей в передаточном акте была отражена рыночная стоимость основного средства, которая составила 143 тыс. руб. На разницу между рыночной и остаточной стоимостью был увеличен добавочный капитал предприятия.

На дату, которая предшествует дню государственной регистрации АО «Мегаполис», реорганизованные предприятия составили свою заключительную бухгалтерскую отчетность. Перед ее составлением были закрыты счета учета прибылей и убытков.

В пояснительной записке к заключительной бухгалтерской отчетности АО «Восход» по состоянию на 19 апреля 201... г. были отмечены расхождения между данными передаточного акта и заключительной отчетности:

«В период с 11 по 19 апреля 201... г. организация продолжала вести хозяйственную деятельность, в результате чего:

- ♦ величина запасов уменьшилась на 6000 руб.;
- ♦ сумма НДС по приобретенным материальным ценностям уменьшилась на 4500 руб.;
- ♦ дебиторская задолженность сократилась на 24 000 руб.;
- ♦ сумма денежных средств предприятия увеличилась на 9000 руб.;
- ♦ нераспределенная прибыль увеличилась на 1500 руб.;
- ♦ кредиторская задолженность сократилась на 27 000 руб.».

АО «Левый берег» в пояснительной записке к заключительной бухгалтерской отчетности по состоянию на 19 апреля 201... г указало на расхождения между данными передаточного акта и заключительной отчетности:

«В период с 12 по 19 апреля 2004 г. организация продолжала вести хозяйственную деятельность, в результате чего:

- ♦ величина запасов увеличилась на 4500 руб.;
- ♦ сумма НДС по приобретенным материальным ценностям уменьшилась на 3000 руб.;
- ♦ дебиторская задолженность сократилась на 55 000 руб.;
- ♦ сумма денежных средств предприятия уменьшилась на 40500 руб.;
- ♦ нераспределенная прибыль увеличилась на 7500 руб.;
- ♦ кредиторская задолженность сократилась на 103500 руб.».

На дату государственной регистрации 19 апреля 201... г бухгалтером АО «Мегаполис» была составлена вступительная бухгалтерская отчетность. Процедура составления заключается в построчном сложении показатели заключительного бухгалтерского баланса АО «Левый берег» и промежуточного бухгалтерского баланса АО «Восход» (кроме показателей раздела III баланса). Основные средства, полученные организацией в результате присоединения, были отражены в той оценке, в которой они были указаны в передаточном акте АО «Левый берег» и АО «Восход»:

$$335\ 000 + 143\ 000 = 478\ 000 \text{ (руб.)}.$$

При этом было учтено, что до реорганизации между предприятиями существовали взаиморасчеты. Кредиторская задолженность АО «Восход» перед АО «Левый берег» на момент государственной регистрации составляла 36 000 руб. Поэтому в объединительном бухгалтерском балансе была элиминирована сумм 36 000 руб. кредиторской задолженности АО «Восход»:

$$(210\ 000 - 27000) - 36\ 000 = 147\ 000 \text{ (руб.)}$$

и дебиторской задолженности АО «Левый берег»:

$$(104\ 000 - 55\ 000) - 36\ 000 = 13000 \text{ (руб.)}.$$

Кроме того в объединительный баланс АО «Равнина» не включены финансовые вложения АО «Восход» в уставный капитал АО «Левый берег» в размере 76 000 руб. Размер уставного капитала зафиксированного в договоре о присоединении, – 600 000 руб.

Итоговый баланс представлен в (табл. 2.3.12).:

Таблица 2.3.12

Объединительный бухгалтерский баланс АО «Мегаполис»

Тыс. руб.

Актив		Пассив	
Наименование статей	Сумма	Наименование статей	Сумма
Внеоборотные активы		Капитал и резервы	
Основные средства	478	Уставный капитал	500
Итого	478	Добавочный капита	-
Оборотные активы		Резервный капитал	-
Запасы	122	Нераспределенная прибыль	-
НДС по приобретенным ценностям	12	Итого	500
Дебиторская задолженность	42	Долгосрочные обязательства	
Финансовые вложения	75	Кредиты и займы	-
Денежные средства	73	Краткосрочные обязательства	
Итого	324	Кредиторская задолженность	257

ИТОГО 802 ИТОГО 757

После этого бухгалтеру необходимо рассчитать чистые актив АО «Мегаполис». Сумма активов, которая участвует в расчете, составляет 802 тыс. руб., а сумма пассивов – 257 тыс. руб. Чистые активы предприятия составляют 545 тыс. руб. (802 – 257). Они превышают уставный капитал на 45 тыс. руб. (545 – 500). Эту сумма должна быть показана по статье «Добавочный капитал».

В окончательном варианте объединительный баланс АО «Мегаполис» выглядит следующим образом:

Таблица 2.3.13

Вступительный бухгалтерский баланс АО «Мегаполис»
на 20 апреля 201... г.

Тыс. руб.

Актив Пассив

Наименование статей Сумма Наименование статей Сумма
Внеоборотные активы Капитал и резервы

Продолжение табл. 2.3.13

1	2	3	4
Основные средства	478	Уставный капитал	500
Итого	478	Добавочный капита	45
Оборотные активы		Резервный капитал	-
Запасы	122	Нераспределенная прибыль	-
НДС по приобретенным ценностям		12	Итого 545
Дебиторская задолженность	42	Долгосрочные обязательства	
Финансовые вложения	75	Кредиты и займы	-
Денежные средства	73	Краткосрочные обязательства	
Итого	324	Кредиторская задолженность	257

ИТОГО 802 ИТОГО 802

Пример 6

Составление разделительного баланса при реорганизации в форме разделения

Учредители ООО «Мечта» приняли решение о реорганизации в форме разделения. В результате реорганизации должны возникнуть два предприятия – ООО «Знание» и ООО «Сила». Уставный капитал каждой из вновь возникающих организаций составляет 10000 руб.

В разделительном балансе в составе «разделительного акта», который был утвержден на общем собрании участников ООО «Мечта» 30 сентября 201... г., указаны такие данные:

Таблица 2.3.14

Разделительный баланс ООО «Мечта»

Тыс. руб.

Наименование статьи Активы ООО «Мечта» Активы, переходящие
ООО «Знание» ООО «Сила»

1	2	3	4
Внеоборотные активы			
Основные средства	100	70	30

Продолжение табл. 2.3.14

1	2	3	4
Оборотные активы			
Запасы	30	20	10
НДС по приобретенным ценностям	4	3	1
Дебиторская задолженность	42	28	14
Финансовые вложения	58	23	35
Денежные средства	16	6	10
Итого	150	80	70
ИТОГО	250	150	100
Наименование статьи	Пассивы ООО «Мечта»	Пассивы, переходящие	
	ООО «Знание» ООО «Сила»		
1	2	3	4
Капитал и резервы			
Уставный капитал 10	10	10	
Добавочный капитал	8	-	-
Резервный капитал	2	-	-
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)		90	59 31
Итого	110	69	41

Кредиты и займы	60	23	37		
Кредиторская задолженность			80	58	22

ИТОГО 250 150 100

На дату регистрации реорганизации баланс ООО «Мечта» выглядел следующим образом (таблица 2.3.15):

Таблица 2.3.15

Заключительный бухгалтерский баланс ООО «Мечта» на 9 октября 201... г.

Тыс. руб.

Актив Пассив

Наименование статей	Сумма	Наименование статей	Сумма
Внеоборотные активы		Капитал и резервы	

Продолжение табл. 2.3.15

1	2	3	4
Основные средства	96	Уставный капитал	10
Итого	96	Добавочный капита	8
Оборотные активы		Резервный капитал	2
Запасы	28	Нераспределенная прибыль	98
НДС по приобретенным ценностям		3	Итого 118
Дебиторская задолженность		10	Долгосрочные обязательства
Финансовые вложения	35	Кредиты и займы	-
Денежные средства	8	Краткосрочные обязательства	
Итого	84	Кредиторская задолженность	62

ИТОГО 180 ИТОГО 180

В пояснительной записке к бухгалтерскому балансу отражены причины расхождений между данными разделительного баланса и заключительной бухгалтерской отчетности:

«В период с 1 по 9 октября 2004 г. организация продолжала вести хозяйственную деятельность, в результате чего:

- остаточная стоимость основных средств уменьшилась на 4000 руб. (начислена амортизация);
- величина запасов уменьшилась на 2000 руб.;
- сумма НДС по приобретенным материальным ценностям уменьшилась на 1000 руб.;
- дебиторская задолженность сократилась на 32 000 руб.;
- финансовые вложения уменьшились на сумму 23 000 руб. (погашены облигации);
- сумма денежных средств предприятия уменьшилась на 8000 руб.;
- нераспределенная прибыль увеличилась на 8000 руб.;
- погашен банковский кредит в размере 60 000 руб.;
- кредиторская задолженность сократилась на 18 000 руб.».

После внесения уточнений в разделительный баланс ООО «Мечта» он принял следующий вид:

Таблица 2.3.16

Уточненный передаточный бухгалтерский баланс ООО «Мечта»
на 9 октября 201... г.

Тыс. руб.

Наименование статьи				Активы ООО «Мечта»			Активы, переходящие		
ООО «Знание»				ООО «Сила»					
1	2	3	4						
Внеоборотные активы									
Основные средства				96	67	29			
Оборотные активы									
Запасы		28	20	8					

НДС по приобретенным ценностям	3	3	-
Дебиторская задолженность	10	10	-
Финансовые вложения	35	-	35
Денежные средства	8	3	5
Итого	84	36	48
ИТОГО	180	103	77
Наименование статьи	Пассивы ООО «Мечта»		Пассивы, переходящие
	ООО «Знание»		ООО «Сила»
1	2	3	4
Капитал и резервы			
Уставный капитал	10	10	
Добавочный капитал	8	-	-
Резервный капитал	2	-	-
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)		98	67 31
Итого	118	77	41
Кредиты и займы	-	-	-
Кредиторская задолженность	62	26	36
ИТОГО	180	103	77

Уставный капитал организации равен:

ООО «Мечта» – 10 000 руб.;

ООО «Знание» – 10 000 руб.;

ООО «Сила» – 10 000 руб.

При реорганизации ООО «Мечта» суммарная величина уставного капитала увеличивается на 10 000 руб. На формирование уставного капитала были направлены:

- добавочный капитал в сумме – 8000 руб.;
- резервный капитал в сумме 2000 руб.

Величина чистых активов ООО «Знание» составляет 77000 руб. (103 000 – 26 000). Она больше уставного капитала организации на 67 000 руб. (77 000 – 10 000). Следовательно, по статье нераспределенная прибыль будет отражена сумма 67 000 руб.

Таблица 2.3.17

Вступительный бухгалтерский баланс ООО «Знание»

Тыс. руб.

Актив	Пассив		
Наименование статей	Сумма	Наименование статей	Сумма
Внеоборотные активы	Капитал и резервы		
Основные средства	67	Уставный капитал	10
Итого	67	Добавочный капита	-
Оборотные активы	Резервный капитал		-
Запасы	20	Нераспределенная прибыль	67
НДС по приобретенным ценностям	3	Итого	77
Дебиторская задолженность	10	Долгосрочные обязательства	
Финансовые вложения	-	Кредиты и займы	-
Денежные средства	3	Краткосрочные обязательства	
Итого	36	Кредиторская задолженность	26
ИТОГО	103	ИТОГО	103

Величина чистых активов ООО «Сила» составляет 41 000 руб. (77 000 – 36 000). Она больше уставного капитала организации на 31 000 руб. (41 000 – 10 000). Следовательно, по статье нераспределенная прибыль будет отражена сумма 31 000 руб. (таблица 2.3.18)

Таблица 2.3.18

Вступительный бухгалтерский баланс ООО «Знание»

Тыс. руб.

Актив		Пассив		
Наименование статей	Сумма	Наименование статей	Сумма	
Внеоборотные активы		Капитал и резервы		
Основные средства	29	Уставный капитал	10	
Итого	29	Добавочный капита	-	
Оборотные активы		Резервный капитал	-	
Запасы	8	Нераспределенная прибыль	31	
НДС по приобретенным ценностям		-	Итого	41
Дебиторская задолженность	-	Долгосрочные обязательства		
Финансовые вложения	35	Кредиты и займы	-	
Денежные средства	5	Краткосрочные обязательства		
Итого	48	Кредиторская задолженность	36	

ИТОГО 77 ИТОГО 77

Итак, хозяйственная деятельность организации должна быть оформлена документально. Термин «Документ» в переводе с латинского означает образец, свидетельство. Бухгалтерский учет начинается с составления первичного документа. Классификация документов приведена в табл.

2.4.1. Качество первичных документов определяет качество всего первичного учета.

Вопросы для самоконтроля

1. Что представляет собой бухгалтерский баланс?
2. Назовите виды балансов по времени составления.
3. Перечислите функции бухгалтерского баланса.
4. Что отражает баланс как элемент метода бухгалтерского учета?
5. Какое значение имеет баланс как форма отчетности?
6. Охарактеризуйте структуру бухгалтерского баланса.
7. Назовите типы хозяйственных операций, вызывающих изменения в балансе.
8. Назовите формы бухгалтерского баланса.
9. Перечислите основные принципы формирования баланса организации.
10. Назовите виды балансов по источникам составления.
11. Какие бывают балансы по формам собственности?
12. Охарактеризуйте виды балансов, составленные в соответствии с характером деятельности организации.
13. Перечислите виды балансов в соответствии с критерием «способ составления».
14. Что собой представляет вступительный (организационный) баланс?
15. Когда составляется санируемый баланс, ликвидационный баланс?
16. Охарактеризуйте статические (сальдовые) и динамические (оборотные) балансы.
17. Назовите основные отличия промежуточных балансов от вступительных и заключительных.
18. Дайте определение такой форме организации как слияние.
19. Назовите особенности формирования раздела «Капиталы и резервы» во вступительном балансе.
20. В каких случаях организация должна быть ликвидирована?
- 21) Какие процедуры следует проводить перед составлением передаточного акта?
- 22) Какие подходы к оценке имущества могут использовать собственники организаций при проведении реорганизации?
- 23) Дайте характеристику передаточного акта организации.
- 24) Какую информацию содержит передаточный акт как первичный учетный документ, подтверждающий факт передачи имущества в ходе реорганизации?
- 25) Какие виды отчетности могут составлять реорганизуемые предприятия в ходе реорганизации? Каковы отличительные особенности такой отчетности?
- 26) В каком объеме следует составлять заключительную отчетность в ходе реорганизации?

27) На основании каких документов формируется объединительный баланс?

2.4. Организация первичного учета и документирование

Согласно Федеральному закону «О бухгалтерском учете» (п.п. 1 и 2):

1. Все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами.

2. Эти документы служат первичными учетными документами:

- являются основанием для последующих записей в бухгалтерском учете;
- содержат в себе как экономическую, так и юридическую информацию.

3. Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации.

Общероссийский классификатор управленческой документации (ОКУД) утвержден Постановлением Госстандарта России № 229 от 30.12.1993 г.

Документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать следующие обязательные реквизиты:

- название документа;
- время составления документа, его порядковый номер;
- название и адрес организации, от имени которой составлен документ;
- содержание хозяйственных операций;
- измерение хозяйственных операций в натуральных и денежных показателях;
- перечень должностных лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;
- личные подписи указанных лиц.

Реквизиты — это показатели, дающие исчерпывающее представление о совершенной операции, а также обеспечивающие его доказательную силу (п. 2 ст. 9 Закона о бухгалтерском учете).

Различают следующие этапы записей хозяйственных операций в бухгалтерском учете:

- 1) оформляется первичный документ, например, приходный (расходный) кассовый ордер;
- 2) составляется бухгалтерская проводка — указываются счета, на которых должна быть отражена хозяйственная операция;
- 3) осуществляется хронологическая запись всех хозяйственных операций;
- 4) ведется запись хозяйственных операций, т. е. их группировка на бухгалтерских счетах по экономически однородным признакам.

Особенности учета хозяйственных операций, времени их проведения и результатов:

- учет является сплошным по охвату финансово-хозяйственных операций организации;
- учет операций во времени осуществляется непрерывно;
- учет обеспечивает полное отражение производственно-хозяйственного и финансового состояния организации.

Таблица 2.4.1

Классификация документов бухгалтерского учета

Критерий Виды документов

1 2

1. С точки зрения понятия документооборота, последовательности и логики документирования хозяйственной деятельности организации различаются следующие уровни бухгалтерского учета, фиксирующие факты совершения хозяйственных операций:

- 1) первичная учетная документация;
- 2) регистры бухгалтерского учета;
- 3) отчетная бухгалтерская документация

2. Состав документов, их происхождение и использование

1. Входящие документы — документы, поступившие в организацию.

2. Официальные документы — организация предоставляет их внешним респондентам.

3. Внутренние документы (документы не выходят за пределы самой организации).

3. Статус документа 1. Официальный документ — документ оформлен и удостоверен в надлежащем порядке.

2. Неофициальный документ (не оформлен в установленном порядке и не удостоверен)

4. Назначение

документов 1. Распорядительные документы — содержат распоряжения, указания руководства или уполномоченных им лиц о производстве, выполнении тех или иных хозяйственных операций.

2. Исполнительные документы, например, акты

Окончание табл. 2.4.1

1 2

приемки-выбытия основных средств и др.:

— удостоверяют факт совершения хозяйственных операций;

— подписываются лицами, ответственными за их выполнение и правильность оформления (начальником цеха, мастерами и др.).

3. Комбинированные документы:

— одновременно являются распорядительными

И исполнительными документами, а также документами бухгалтерского оформления: например,

приходные (расходные) кассовые ордера, ведомости на выдачу заработной платы и др.

4. Документы бухгалтерского оформления (расчет по начислению амортизации, справки на исправительные записи, накопительные ведомости, бухгалтерская отчетность и др.) заполняются:

— в тех случаях, когда нет других документов;

— при обобщении и обработке различных документов;

— предназначены для использования их в учетном процессе

5. Периодичность оформления документа 1. Разовый первичный документ — составляется

в один прием при оформлении данной хозяйственной операции (например, документ об отгрузке продукции покупателям, о начислении заработной платы и др.).

2. Накопительный документ — регистрируются однородные хозяйственные операции постепенно, по мере их совершения в течение определенного периода,

по окончании которого подводятся итоги, накопительные документы отличаются от сводных (см. п. 6)

6. Объем отражаемых хозяйственных операций 1. Первичные документы оформляют в момент совершения каждой хозяйственной операции (например, документ об отпуске материалов со склада в цех, акт приемки выполненной работы и др.)

2. Сводные документы составляются на основании первичных документов, сгруппированных с целью систематизации однотипных хозяйственных операций; обобщают их за определенный период времени и представляют собой сводку по соответствующим показателям

Документы бухгалтерского учета, если они составлены правильно и своевременно:

- выступают обоснованием законности проведения хозяйственной операции;
- подтверждают правильность и точность данных учета;
- позволяют выявить допущенные ошибки;
- дают возможность выяснить движение средств и их целевое расходование;
- применяются в качестве доказательства в судебных исках между субъектами рыночных отношений.

Записи в первичных документах разрешается производить чернилами, шариковыми ручками, при помощи пишущих машин и персональных ЭВМ.

Простой карандаш для записей использовать запрещено.

Все реквизиты подразделяются на две группы:

а) постоянные реквизиты, которые более или менее длительное время не изменяются, например, наименование организации, ее адрес и др.;

б) переменные реквизиты, зависящие от характера операции.

Процесс обработки документов в бухгалтерии включает:

1) таксировку — выражение хозяйственной операции в денежном измерителе;

2) группировку первичных учетных документов по однородным хозяйственным операциям с целью подготовки сводных данных;

3) контрировку — указание корреспонденции счетов для отражения хозяйственных операций на синтетических и аналитических счетах.

В бухгалтерии документы подвергаются трем видам проверок:

- 1) формальная проверка — обращают внимание на правильность оформления документа;
- 2) проверка по существу содержания хозяйственной операции, законность ее совершения;
- 3) арифметическая проверка правильности выведения итогов, подсчетов и др.

Документирование — способ сплошного непрерывного отражения хозяйственных операций для получения необходимой информации, наблюдения за фактами хозяйственной жизни, а также средство передачи приказа от распорядителей к исполнителям с целью контроля правильности совершаемых операций.

Период от момента выписки документов до сдачи их на хранение в архив называется документооборотом. В зависимости от специфики организации и применяемых средств вычислительной техники составляют график документооборота, в котором указываются ответственные за оформление, а также сроки движения документов.

Обработанные документы хранят в течение года в текущем бухгалтерском архиве, а затем передают в постоянный архив. Чтобы не допустить повторного использования одних и тех же документов, ряд документов подлежит гашению. Например, первичные документы по учету кассовых операций, приложенные к приходным и расходным ордерам, подлежат гашению штампом «Получено» или «Оплачено» с указанием даты. Документы строгой отчетности (чековые книжки, абонементы, билеты, квитанции и др.) нумеруют и хранят обособленно в сейфах (металлических шкафах, в специальных помещениях).

Виды первичных документов и их назначение смотри в примере 1, табл. 2.4.2.

Сроки хранения документов определяются правилами организации государственного архивного дела. Для накопления и систематизации данных первичных документов о совершении хозяйственных операций применяют регистры бухгалтерского учета (книжки, журналы, карточки, свободные листы, магнитные диски, дискеты и др.).

Типовые примеры

Пример 1

Таблица 2.4.2

Первичные документы и их назначение

Наименование первичного документа	Назначение
-----------------------------------	------------

1	2
---	---

1) Договор PR-агентства с организацией общепита.	Подтверждение расходов на буфетное обслуживание участников PR-акции
--	---

Окончание табл. 2.4.2

1	2
---	---

2. Акт выполнения работ (оказания услуг).	
---	--

3. Счет-заказ, счет-фактура	
-----------------------------	--

Квитанция об оплате годовой подписки	
--------------------------------------	--

журнала	Оформление подписки на журнал
---------	-------------------------------

Приходный ордер (форма № М-4)	Оформление поступления материалов
-------------------------------	-----------------------------------

1. Требование-накладная (форма № М-11),	
---	--

2. Лимитно-заборная карта	
---------------------------	--

(форма № МХ-8)	Отпуск материалов в производство
----------------	----------------------------------

Накладная на передачу готовой	
-------------------------------	--

продукции в места хранения	
----------------------------	--

(форма № МХ-18)	Например, принят к учету тираж номера журнала
-----------------	---

Карточка учета материалов	
---------------------------	--

(форма № М-17)	Учет и контроль материалов на складе
----------------	--------------------------------------

Пример 2

Пакет документов, подтверждающий произведенные рекламные расходы, в зависимости от вида рекламных расходов во время PR-акций, может включать [33, с. 24]:

- договор на оказание рекламных услуг;
- протокол согласования цен на рекламные услуги;
- свидетельство о праве размещения рекламной услуги;
- технический паспорт рекламного места;
- утвержденный дизайн-проект;
- акт сдачи-приемки выполненных работ;
- счета-фактуры от рекламного агентства;
- платежные документы, подтверждающие оплату рекламных услуг;
- товарную накладную (требование-накладную, накладную) отпуска товаров на сторону;
- акт на списание рекламной продукции. (Эта форма разрабатывается самой организацией и используется в качестве приложения ее учетной политики);
- применяются и другие документы.

Пример 3

Отделу по связям с общественностью необходимо оформить следующие документы с целью размещения заказа на изготовление визитных карточек с указанием логотипа организации, ее реквизитов, служебных телефонов, корпоративного сайта, электронного адреса:

- приходный ордер и требование-накладную;
- отдельную ведомость, по которой осуществляется выдача визитных карточек для проведения конкретного PR-мероприятия и др.

В рекламном бюджете на очередной финансовый год, как рекомендуют специалисты, необходимо предусмотреть в качестве отдельной позиции такую статью, как «Расходы на изготовление визитных карточек, предназначенных для раздачи во время проведения различных PR-акций и рекламных мероприятий».

При отсутствии рекомендованного выше пакета документов у организации — заказчика визитных карточек может возникнуть спор с налоговой инспекцией по вопросу занижения налога на прибыль в связи с отсутствием документального подтверждения и экономической обоснованности произведенных затрат по изготовлению визитных карточек [33, с. 24].

Вопросы для самоконтроля

1. Назовите уровни бухгалтерского учета, фиксирующие факты совершения хозяйственных операций.
2. Обоснуйте значение правильного оформления документов.
3. Перечислите критерии классификации документов бухгалтерского учета в зависимости от их состава, происхождения и использования.
4. Какие виды документов бывают в зависимости от их статуса?
5. Что собой представляют распорядительные документы?
6. Дайте характеристику исполнительных документов.
7. Какое значение придается комбинированным документам бухгалтерского учета?
8. Приведите пример документов бухгалтерского оформления.
9. Дайте сравнительную характеристику разовым первичным документам и накопительным документам.
10. Назовите отличия накопительных документов от сводных документов бухгалтерского учета.
11. Что собой представляют реквизиты в бухгалтерском учете?
12. Перечислите обязательные реквизиты в бухгалтерских документах.
13. Каким образом осуществляются записи в первичных документах?
14. Назовите документы, сгруппированные в зависимости от их состава, происхождения и использования.

2.5. Учетные регистры.

Способы исправления бухгалтерских записей

Данные первичных документов, как было отмечено ранее, проверяют с точки зрения законности проведения хозяйственных

операций, их целесообразности и правильности арифметических подсчетов, а также защищенности документов от несанкционированных исправлений тех или иных реквизитов. Только после этого оформляются учетные регистры.

Учетные регистры бухгалтерского учета — это разграфленные специальным образом листы бумаги, в которых производятся текущие учетные записи. Основная функция учетных регистров — выступать носителями данных бухгалтерского учета в форме, удобной для дальнейшего их переноса в сгруппированном виде в отчетность. Классификация учетных регистров приведена в табл. 2.5.1. Информация в учетных регистрах:

- является внутренней информацией организации;
- может представлять собой коммерческую (или государственную) тайну;
- не предназначается для внешних пользователей;
- лица, разглашающие коммерческую (государственную) тайну, в соответствии с Российским законодательством, несут ответственность.

Назначение учетных регистров:

- регистрация хозяйственных операций;
- группировка и систематизация данных бухгалтерского учета о наличии средств и операциях с ними;
- накопление информации на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности.

Формы регистров бухгалтерского учета разрабатывают и рекомендуют Минфин России и другие органы, которым федеральными законами предоставлено право регулирования бухгалтерского учета, а также федеральные органы исполнительной власти. Организации имеют право самостоятельно составлять формы учетных регистров при соблюдении общих методических принципов бухгалтерского учета.

Формы учетных регистров обуславливаются экономической группировкой информации об активах, обязательствах, капитале, доходах и расходах организации. Документы составляются по типовым формам на бумажных или электронных носителях. Ведение регистров бухгалтерского учета при помощи компьютеров, на магнитных и других машинных носителях предполагает возможность их вывода на бумажные носители.

Ответственность за сохранность регистров бухгалтерского учета возложена на руководителя организации.

Таблица 2.5.1

Классификация учетных регистров

Критерий	Вид	Документы
1	2	3
1. По назначению	Хронологические	— Кассовая книга
		— Журнал учета поступающих грузов
		— Опись инвентарных карточек
по учету основных средств		
	Систематические	Главная книга
	Комбинированные	— Журналы-ордера
		— Ведомости
Окончание табл. 2.5.1		
1	2	3
2. По объему содержания	Синтетические	— Главная книга
		— Оборотная ведомость
по синтетическим счетам		
	Аналитические	— Карточки
		— Книги
		— Опись
	Комбинированные	Журналы-ордера
3. По внешнему виду	1. Карточки	— количественного учета
		— складского учета
		— специального графления
	2. Книги	— Кассовая книга

- Книга складского учета
- Книга депонирования зарплаты
 - 3. Свободные листы — Журналы—ордера
- Ведомости
- 4. По формам графления
 - 1. Линейная Для учета расчетов
 - 2. Шахматная По учету затрат производства
 - 3. Односторонние
- регистры — Кассовая книга
- Книга складского учета
 - 4. Двусторонние
- регистры Книга учета производства

Схема построения и взаимосвязи бухгалтерских регистров, способы регистрации и группировки учетных данных для ведения учета способом двойной записи называется формой бухгалтерского учета. По мере развития теории и практики были разработаны различные формы бухгалтерского учета, которые отличаются друг от друга:

- количеством учетных регистров;
- последовательностью и способом записей в учетные регистры;
- взаимосвязью, группировкой регистров синтетического и аналитического учета.

На практике получили распространение следующие формы бухгалтерского учета:

- ручные (мемориально-ордерная, журнально-ордерная);
- автоматизированная.

Мемориально-ордерная форма бухгалтерского учета применяется в нескольких вариантах (рис. 2.5.1, [11, с. 137-139]):

- ведется на основе использования контрольно-шахматной формы учета;
- сочетаются книжные и карточные регистры;
- синтетический учет ведется в книгах или многографных ведомостях;
- аналитический учет ведется в книгах, ведомостях, карточках;

Особенности мемориально-ордерной формы учета:

- 1) документы, проверенные и систематизированные в хронологическом порядке, оформляются мемориальными ордерами, выступающими как накопительные ведомости;
- 2) в мемориальных ордерах указывают корреспонденцию счетов по операциям;
- 3) мемориальные ордера записываются в регистрационный журнал, на основании которого в дальнейшем заполняют Главную книгу — основной систематический регистр синтетического учета при мемориально-ордерной форме учета.

Цель заполнения Главной книги:

- систематизировать бухгалтерские записи;
- контролировать правильность корреспонденции счетов;
- отразить совокупность бухгалтерских счетов, при этом каждая графа Главной книги отражает обороты с одним корреспондирующим счетом;
- сумма операции записывается дважды (по дебету и кредиту корреспондирующих счетов);
- на основе записей по счетам в Главной книге составляется оборотная ведомость по счетам синтетического учета.

Аналитический учет ведется на карточках типовой формы: контокоррентных, количественно-суммовых. В конце месяца осуществляется проверка правильности записей аналитического и синтетического учета путем составления оборотных или сальдовых ведомостей. Преимущество этой формы учета — простота и наглядность ее учетных регистров. К недостаткам этой формы учета относят многократность записей, отрыв аналитического учета от синтетического и сложность выявления ошибочных записей.

Можно открыть мемориальные ордера:

- 001 «Учет основных средств»;
- 002 «Учет операций по расчетному счету» (табл. 2.5.2);
- 003 «Учет операций по оплате труда» (табл. 2.5.3);
- 004 «Учет кассовых операций» (табл. 2.5.4);
- 005 «Учет затрат на производство»;

006 «Учет отгрузки и реализации»;
007 «Учет финансовых результатов».

Рис. 2.5.1. Схема мемориально-ордерной формы бухгалтерского учета

Итоги по мемориальным ордерам:

- 1) переносят в хронологический регистр синтетического учета — регистрационный журнал, в котором определяют общую сумму оборота по операциям отчетного периода (табл. 2.5.5);
- 2) правильность разнесения операций по счетам синтетического учета контролируют следующим образом: итоги записей по регистрационному журналу сличают с итогами оборотов по дебету и кредиту синтетических счетов.

Таблица 2.5.2

Мемориальный ордер № 002					
«Учет операций по расчетному счету»					
№ п/п	Содержание операций	Корреспонденция счетов	Сумма,		
руб.	Дебет	Кредит			
1	Поступили денежные средства от заказчиков за предоставленные услуги	51 «Расчетные счета»	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	550 000	
2	Поступила выручка от продажи основных средств	51 «Расчетные счета»	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	75 000	
3	Отражено погашение краткосрочного кредита с расчетного счета	66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»	51 «Расчетные счета»	100 000	
	Итого	725 000			

Таблица 2.5.3

Мемориальный ордер № 003 «Учет операций по оплате труда»				
№ п/п	Содержание операций	Корреспонденция счетов	Сумма	
тыс. руб			Дебет	Кредит
1	2	3	4	5
1	Начислено пособие по временной нетрудоспособности	69–1 «Расчеты по социальному страхованию»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	2876,2
2	Начислена заработная плата рабочим основного производства	20 «Основное производство»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	150
3	Начислена заработная плата административно-управленческому персоналу	26 «Общехозяйственные расходы»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	35 000
	Итого			187 876,2

Таблица 2.5.4

Мемориальный ордер № 004 «Учет кассовых операций»				
№ п/п	Содержание операций	Корреспонденция счетов	Сумма,	
руб.			Дебет	Кредит
1	Выдана заработная плата из кассы		70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	50–1 «Касса организации» 175 000
2	Депонированная заработная плата сдана на расчетный счет		51 «Расчетные счета»	50–1 «Касса организации» 10 000

3	Выдано под отчет на командировочные расчеты	71 «Расчеты с подотчетными лицами»
	50–1	
	«Касса организации»	15 000
4	Получены денежные средства с расчетного счета в кассу	50
	«Касса»	51
	«Расчетные счета»	50 000
5	Деньги по зарплате перечислены в кассу	
	с расчетного счета	50
	«Касса»	51
	«Расчетные счета»	185 000
6	Возврат в кассу излишне выплаченных сумм зарплаты (счетная ошибка)	50
	«Касса»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»
		7500
7	Депонированные суммы заработной платы поступили с расчетного счета в кассу	50
	«Касса»	51
	«Расчетные счета»	10 000
8	Выплачены депонированные суммы зарплаты из кассы	76–5
	«Расчеты по депонированным суммам»	50
	«Касса»	10 000
	Итого	462 500

Таблица 2.5.5

Регистрационный журнал за апрель 20... г.

№ Мемориального ордера Дата Корреспонденция счетов Сумма, руб.

Д К

002 01.04.

20... г.

51, 66

62, 51 725 000

003 08.04.

20... г. 69–1,

20, 26

70 18 787,2

004 30.04.

20... г. 76–5,50

70, 51, 71

50–1 462 500

Итого за апрель 1 206 287,2

Журнально-ордерная форма учета (рис. 2.5.2, [11, с. 143]):

- применяется на предприятиях различных отраслей;
- основной регистр — журнал-ордер, где постепенно накапливаются и подсчитываются данные для перенесения их в отчетные формы;
- в журнально-ордерной форме учета в одних и тех же журналах-ордерах совмещена хронологическая и систематическая регистрация операций, поэтому регистрационный журнал (регистр хронологической записи) не используется;
- журналы-ордера отражают кредитовые обороты, ведутся по кредиту нескольких взаимосвязанных по экономическому содержанию бухгалтерских счетов и вспомогательных к ним ведомостей, составленных по дебету счетов;
- данные из различных журналов-ордеров по окончании месяца объединяются в Главной книге, которая открывается на год;
- по причине необходимости постоянного контроля поступления денежных средств ведутся вспомогательные ведомости по счетам 50 «Касса» и 51 «Расчетные счета» — регистрируются дебетовые обороты.

В Главной книге отражаются:

- остатки по счетам на начало месяца;
- дебетовые и кредитовые обороты;
- затем на основании конечных остатков (или остатков на начало следующего месяца) составляется бухгалтерский баланс.

Рис. 2.5.2. Схема журнально-ордерной формы учета

Алгоритм ведения записей: первичный документ — регистр — форма отчетности.

Мемориально-ордерная и журнально-ордерная формы требуют больших затрат ручного труда работников учета. В связи с использованием компьютерных программ для составления учетных регистров и форм бухгалтерской отчетности все шире применяют автоматизированную форму учета.

Автоматизированная форма учета обеспечивает:

- автоматизацию учетного процесса;
- высокую точность и оперативность учетных данных;
- повышение производительности труда учетных работников;
- освобождение времени работников для осуществления контрольно-аналитических функций.

На малых предприятиях применяется простая (упрощенная) форма учета (рис. 2.5.3, [11, с. 136]). Нормативными актами по бухгалтерскому учету и налогообложению в России установлены некоторые специфические правила ведения бухгалтерского учета и предоставления бухгалтерской и налоговой отчетности для субъектов малого предпринимательства, направленные на значительное сокращение объема учетной работы.

Рис. 2.5.3. Схема упрощенной формы бухгалтерского учета

Учет всех операций (как правило, не более 30 операций в месяц), осуществляется в хронологическом порядке в Журнале регистрации, после его заполнения делаются записи в Книге учета. Книга учета — это комбинированный регистр бухгалтерского учета, где отражаются:

- все синтетические счета, открытые в организации;
- все операции на счетах бухгалтерского учета;
- подсчитываются обороты на счетах за месяц;
- выводятся остатки на конец месяца.

Книга учета является регистром аналитического и синтетического учета, дает возможность обосновать содержание соответствующих статей бухгалтерского баланса. В Книге ведется учет расчетов по оплате труда с работниками и по налогу на доходы с бюджетом. Кроме этого составляется ведомость учета заработной платы по форме № В-8.

Организации, перешедшие на упрощенную систему налогообложения, освобождаются от обязанности ведения бухгалтерского учета. По правилам бухгалтерского учета они учитывают только основные средства и нематериальные активы, а доходы и расходы определяют в порядке, установленном налоговым законодательством (НК РФ, подраздел 26.2 «Упрощенная система налогообложения»). Однако это не означает, что субъекты малого предпринимательства не имеют права вести бухгалтерский учет, применять двойную запись.

Официальный порядок выполнения учета и отчетности представляет собой «процедуру бухгалтерского учета». Документальное оформление корреспонденции счетов при учете хозяйственных, финансовых операций с указанием дебетуемого и кредитуемого счетов и суммы операции называется бухгалтерской проводкой.

Бухгалтерская проводка — отражение внешних связей между счетами (их корреспонденция) и величины изменения.

Классификация проводок дана в табл. 2.5.6.

Таблица 2.5.6

Классификация проводок

Критерий Виды проводок

1 2

1. Характер отражаемых

данных — реальные проводки отражают изменения в объектах учета как следствие фактически

имевших место фактов хозяйственной жизни;
— условные проводки обусловлены методологией бухгалтерского учета: корреспонденция счетов

Окончание табл. 2.5.6

1 2

основана на переносе показателей с одного счета на другой (или несколько счетов), уточнении

отдельных показателей

2. Особенности отражения информации на реальных проводках — реальные прямые проводки отражают информацию о материальных, нематериальных

или денежных ресурсах организации

и их реальном движении;

— реальные относительные проводки

характеризуют хозяйственные факты, связанные

с предстоящими изменениями или с фактическими изменениями ресурсов, которые нельзя отразить прямыми проводками.

Например, реальная прямая проводка отражает выплату заработной платы из кассы. Этому предшествует хозяйственный факт начисления заработной платы

3. Условные проводки

или методологические

приемы бухгалтерского

учета включают 1) условные проводки уточнения

показателей — прием бухгалтерского учета

по внесению исправительных записей в виде:

— дополнительных проводок, если операция была зарегистрирована в меньшей сумме;

— сторнировочные проводки дают возможность полностью или частично снять ранее зарегистрированную ошибочную проводку;

2) условные проводки переноса показателей:

— выделяется необходимый объект учета на

самостоятельном счете, на котором он получает дополнительное отражение или группировку.

Например, финансовый результат со счетов реализации переносится на счет «Прибыли и убытки» в той части, в которой показатель — финансовый результат на счетах реализации

При отражении хозяйственных операций в первичных документах, учетных регистрах или бухгалтерской отчетности могут быть допущены ошибки. Применяются различные методы исправления ошибок при наличии исключений, ограничений (табл. 2.5.7, 2.5.8).

Таблица 2.5.7

Виды и содержание ошибок в бухгалтерском учете

Виды Содержание

1 2

1. По умыслу 1. Вольные (умышленные) ошибки в бухгалтерском учете относятся к злоупотреблениям.

2. Невольные (неумышленные) — возникают без злого умысла

2. По причинам возникновения Причины ошибок различны, прежде всего, они связаны с двумя группами факторов:

— личный фактор (устомление, степень аккуратности, отношение к работе, стресс и др.);

— технический фактор (сбой в компьютерной сети)

3. По последствиям — локальные ошибки, если не влекут за собой последующих ошибок в учете;

— транзитные ошибки — провоцирующие последующие ошибки.

Например, если была неправильно указана стоимость поступивших материалов, это автоматически будет искажать данные отчетности в других документах

4. По значимости допущенных ошибок — значимые ошибки могут повлиять на принятие решений, документ может быть признан недействительным;

— незначимые ошибки не влияют на принимаемые решения

5. По месту возникновения — ошибки в тексте;

— ошибки в числах (встречаются наиболее часто);

— ошибки в разноске (в результате пропуска или повтора при переписывании)

6. По содержанию 1) распространенные ошибки:

— ошибки по полноте отражения хозяйственных операций (часть их не получила отражения в учете);

— ошибки по достоверности (хозяйственная операция не проводилась в реальной жизни, но зафиксирована в учете, например, выписан наряд на работу, которую не проводили);

— ошибки в периодизации (хозяйственные операции, проведены в одном отчетном периоде, а отражены в данных учета другого периода);

— ошибки в бухгалтерской корреспонденции (хозяйственная операция отражена неправильно, на другом счете, что может исказить финансовый результат, структуру средств и их источники, сами учетные объекты не искажаются);

— ошибки в оценке:

весьма распространены;

2) ошибки, обусловленные выбором или определением цены, неверным подсчетом курсовых разниц и т. д.;

Окончание табл. 2.5.7

1 2

3) влияние ошибок:

- позволяют манипулировать стоимостным выражением средств и источников;
- не влияют на сами средства в натуральном выражении;
- ошибки представления:
- близки по типу к ошибкам бухгалтерской корреспонденции;
- искажаются не сами факты проведения хозяйственных операций, а представление об этих фактах в результате нарушения условий представления (например, работа завершена, но акт приемки не составлен)

Таблица 2.5.8

Способ и правила исправления ошибок

Способ Правила исправления

? Для исправления ошибок: запись производится красными чернилами либо ошибочно написанную сумму заключают в скобки (обводят рамочкой).

Числа, написанные красным, в скобках (в рамочке), вычитаются, «сторнируются»

? Производится дополнительная запись на сумму, не отраженную в счетах

? Исправление ошибок в учетных записях путем зачеркивания неверной записи и внесения нужной.

Делается обобщенная проводка, в результате чего на счете хозяйственная операция получает изначально правильное отражение

Типовые примеры исправления ошибок

На начало отчетного периода в основное производство выданы материалы на сумму 10 000 руб., что было отражено по дебету 20 счета «Основное производство» и кредиту 10 счета

«Материалы». В конце отчетного периода выяснилось, что материалы поступили в основное производство на сумму 15 000 руб.

Пример 1

Таблица 2.5.9

Исправление ошибок методом зачеркивания
(метод корректурный)

№ п/п	Счета		Сумма
	Дебет	Кредит	
1	20 «Основное производство»	10 «Материалы»	10 000 15 000

исправлено Иванова И.И. 30.05. 2011 г.

- 1) неправильная запись зачеркивается одной чертой;
- 2) вносятся правильные данные;
- 3) факт исправления записи подтверждается лицом, осуществившим исправление ошибки.

Пример 2

Исправление ошибок с помощью сторнировочной записи

Первая запись ошибочно отражает хозяйственную операцию. Вторая запись — сторнирование ошибочной записи. «Красное сторно» — 10 000 — указывается в скобках (в рамочке или пишется красными чернилами).

Третья запись отражает хозяйственную операцию правильно.

Пример 3

Исправление ошибок с помощью дополнительной записи

Первая запись — ошибочно отражена сумма (вместо 15 000 записано 10 000).

Вторая запись — сделана дополнительная проводка на 5000.

Пример 4

Заполнение журнала регистрации хозяйственных операций (табл. 2.5.10)

Содержание произведенных операций:

1. Оприходованы на складе материалы от поставщика — 20 000 руб.

Дебет счета 10 — Кредит счета 60.

2. Материалы отпущены в основное производство — 15 000 руб.

Дебет счета 20 — Кредит счета 10.

3. Начислена заработная плата рабочим основного производства — 30 000 руб.

Дебет счета 20 — Кредит счета 70.

После заполнения Журнала регистрации хозяйственных операций необходимо:

- отразить операции на счетах бухгалтерского учета;
- подсчитать обороты на счетах за месяц;
- вывести остатки на конец месяца.

Таблица 2.5.10

Журнал регистрации хозяйственных операций за май 20... г.

Документ Содержание

хозяйственных

операций Корреспон-денция

счетов Сумма

Название № Дата Д К

Накладная 1	10.05	Оприходованы материалы от поставщика на складе	10	60
20 000				

Требование	2	20.05	Материалы отпущены	
в основное производство	20	10	15 000	

Ведомость 3	22.05	Начислена заработная		
плата рабочим основного				
производства	20	70	30 000	

Исключения, ограничения внесения исправлений:

- внесение исправлений в кассовые и банковские документы не допускаются;
- стирание записей и неоговоренные исправления не допускаются;
- исправление первичных учетных документов и записей на счетах должно сопровождаться бухгалтерской справкой;
- в случае исправления ошибок в отчете и балансе делаются соответствующие оговорки, заверенные лицами, подписавшими документы [ПБУ-22, 2010 г.].

Организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств с целью подтверждения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности.

Вопросы для самоконтроля

1. Что понимают под термином «учетный регистр»?
2. Для чего предназначены учетные регистры?
3. Какие органы разрабатывают формы учетных регистров?
4. В чем отличие хронологической и систематической записи хозяйственных операций?
5. По каким критериям классифицируют учетные регистры?
6. Что означает термин «форма бухгалтерского учета»?
7. Перечислите формы бухгалтерского учета.
8. Назовите отличия между формами бухгалтерского учета.
9. Дайте сравнительную характеристику мемориально-ордерной и журнально-ордерной форм учета.
10. Охарактеризуйте значение автоматизированной формы учета.
11. Уточните значение упрощенной формы бухгалтерского учета.
12. Что понимают под бухгалтерской проводкой?
13. Перечислите виды проводок.
14. Назовите причины допущения ошибок в бухгалтерском учете.
15. Дайте характеристику методам исправления ошибок.
16. Назовите способы исправления ошибочных бухгалтерских записей.

2.6. Инвентаризация,
ее сущность и значение

Инвентаризация (от лат. Inventarium — хозяйственные предметы) — способ периодической проверки соответствия наличия средств (имущества, товаров и других активов) данным бухгалтерского учета (рис. 2.6.1).

Инвентаризация осуществляется с целью:

- проверки правильности оформления хозяйственных операций и отражения их в системном бухгалтерском учете;
- фиксирования хозяйственных операций, не поддающихся повседневному наблюдению в текущем учете (изменение количества или качества товаро-материальных ценностей в зависимости от условий их хранения, что вызывает их усушку и т. п.);
- устранения расхождений между фактическим наличием средств и данными их учета по различным причинам (ошибки в учете, неточности при приемке и отпуске, что проявляется в виде пересортицы, просчетов, обвеса, обмера и др.) (табл. 2.6.1).
- осуществления контроля за материально ответственными лицами. В этой связи инвентаризация может проводиться внезапно.

Активы, подвергающиеся инвентаризации в обязательном порядке:

1. Активы, принадлежащие самой организации:
 - основные средства;
 - капитальные вложения;

- незавершенное капитальное строительство;
 - капитальный ремонт;
 - незавершенное производство;
 - товаро-материальные ценности;
 - денежные средства;
 - финансовые вложения.
2. Активы, не принадлежащие данной организации:
- ценности на ответственном хранении;
 - ценности, полученные для переработки;
 - арендованные основные средства и др.
3. Ценности, не учтенные по каким-либо причинам.
4. Инвентаризация проводится в обязательном порядке:
- при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже;
 - при реорганизации или ликвидации организации, унитарного государственного предприятия;
 - при выявлении фактов хищения, порчи имущества и т. д.;
 - при смене материально ответственного лица;
 - по причине чрезвычайных ситуаций (пожар и т. п.);
 - в соответствии с законодательными актами РФ;
 - перед составлением годовой бухгалтерской отчетности.
- Сроки, порядок и объекты инвентаризации
- 1) сроки проведения:
- многие организации обязаны проводить инвентаризацию ежемесячно;
 - все организации обязаны проводить инвентаризацию ежегодно;
 - согласно главе 25 НК РФ, невыполнение этого требования приравнивается к отсутствию бухгалтерского учета в организации;
- 2) порядок и сроки инвентаризации:
- утверждаются приказом руководителя организации;
 - назначаются члены инвентаризационной комиссии;
- 3) объекты инвентаризации:
- материально-производственные запасы (не реже одного раза в год);
 - основные средства (не реже одного раза в три года);
 - касса (один раз в квартал).

Виды инвентаризации:

- а) по полноте охвата:
- полная инвентаризация (перед составлением годового баланса инвентаризации подлежат все виды имущества);
 - частичная инвентаризация (один или несколько видов имущества в определенных местах хранения, например, расчеты с дебиторами и кредиторами не менее двух раз в год);
- б) по характеру проведения:
- плановая инвентаризация — сроки проведения установлены заранее;
 - внеплановая (внезапная) инвентаризация — сроки ее проведения не установлены;
- в) по инициаторам проведения:
- по решению руководства организации;
 - по требованию контрольных органов;
 - налоговая проверка — по решению налоговых органов;
- г) по источникам данных о наличии товаро - материальных и иных активов:
- документальная инвентаризация (на основе данных бухгалтерского учета);
 - фактическая инвентаризация (на основе проверки фактического наличия товаро - материальных ценностей).

Рис. 2.6.1. Схема инвентаризации

Таблица 2.6.1

Записи на счетах бухгалтерского учета

по итогам инвентаризации материальных ценностей (МЦ)

Дебет Кредит Содержание

операции

10 «Материалы» 91.1 «Прочие доходы и расходы», субсчет 1

«Прочие доходы» Приходуются излишки мц

94 «Недостачи

и потери об порчи

ценностей» 10 «Материалы» Списана недостача мц

94 «Недостачи

и потери от порчи

ценностей» 19.3 «НДС по приобретенным материально-производственным запасам»

Отражена сумма НДС, не подлежащая зачету — недостача допущена по причине ответственных лиц от момента отпуска материально-производственных запасов в производство и до момента оплаты.

94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДС» Отражена сумма НДС, не подлежащая зачету, но ранее уже возмещенная бюджету

73.2 «Расчеты

с персоналом по прочим операциям»,

субсчет 2

«Расчеты по возмещению материального ущерба» 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» Списана недостача по вине материально ответственного лица

98.4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостаче ценностей» 91.1 «Прочие доходы и расходы»,

субсчет 1

«Прочие доходы» Разница между стоимостью мц

по рыночным ценам и себестоимостью списана на увеличение прибыли предприятия (при возмещении недостачи виновными лицами)

91.2 «Прочие доходы и расходы»,

субсчет 2

«Прочие расходы» 73.2 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»,

субсчет 2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» Списана на расходы предприятия недостача мц по вине материально ответственного лица, поскольку суд отказал взыскание недостачи

Инвентаризация нематериальных активов (НА)

К нематериальным активам относятся ценности, не являющимися физическими (вещественными) объектами, но имеющие стоимостную, денежную оценку:

- лицензии;
- патенты;
- технологические и технические новшества;
- программные продукты; проекты; права, привилегии; товарные знаки и др.

От их использования организация получает доходы. При инвентаризации нематериальных активов необходимо проверить:

- 1) правильность записей в бухгалтерском учете;
- 2) наличие документов, подтверждающих права на использование нематериальных активов;
- 3) результаты инвентаризации нематериальных активов оформляются бухгалтерскими проводками (табл. 2.6.2).

Таблица 2.6.2

Отражение результатов инвентаризации
нематериальных активов (НА)

№

п/п Корреспонденция

счетов Содержание

операции

Дебет Кредит

- 1 04 «Нематериальные активы» 91.1 «Прочие доходы и расходы», субсчет 1
«Прочие доходы» Оприходованы излишки НА
- 2 05 «Амортизация нематериальных активов» 04 «Нематериальные активы» Уменьшена сумма амортизации в результате выявленной недостачи объектов НА
- 3 91.2 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2
«Прочие расходы» 04 «Нематериальные активы» Отражена величина остаточной стоимости НА

В соответствии с российским законодательством работодатель может заключать письменные договоры о полной индивидуальной или коллективной ответственности с работниками, осуществляющими получение, заготовку, хранение, учет, транспортировку ценностей (кассиры, заведующие складами и др.).

При отсутствии подобного договора материально ответственное лицо в результате выявленной недостачи имущества возмещает ущерб (в пределах норм федерального законодательства или в размере среднего месячного заработка).

В некоторых случаях работник не несет ответственность за недостачу, выявленную при инвентаризации активов: если имел место нормальный хозяйственный риск, форс-мажорные обстоятельства, по решению суда и др.

Отражение результатов инвентаризации смотри в примере 1 (табл. 2.6.3).

Типовые примеры

Пример 1

Таблица 2.6.3

Бухгалтерские записи, отражающие результаты инвентаризации: излишки, недостача

№№

п/п Корреспонденция счетов Содержание операции

Дебет Кредит

1 2 3 4

1 01

«Основные

средства» 91.1

«Прочие доходы и расходы», субсчет 1

«Прочие доходы» Приходуются выявленные излишки

2 01

«Основные

средства», субсчет

«Выбытие основных средств» 01

«Основные

средства»,

субсчет

«Основные средства в эксплуатации» Отражена недостача или порча объектов основных средств (по первоначальной стоимости объекта)

3 02

«Амортизация

основных средств»

01 «Основные средства», субсчет

«Выбытие основных средств» Отражена сумма амортизации выбывших средств по причине недостачи или порчи

Продолжение табл. 2.6.3

1 2 3 4

4	94	«Недостачи и потери от порчи ценностей»	01
		«Основные средства», субсчет	
		«Выбытие основных средств»	Отражена сумма остаточной стоимости
5	73.2	«Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет 2	
		«Расчеты по возмещению материального ущерба» (по остаточной стоимости)	94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»
		Отражены недостачи или потери от порчи ценностей по остаточной стоимости при выявлении конкретных виновных лиц	
6	73.2	«Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет 2 «Расчеты по возмещению материального ущерба»	98.4
		«Доходы будущих периодов», субсчет 4	
		«Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостаче ценностей» Отражена разница между рыночной ценой и остаточной стоимостью основных средств по причине потерь или недостачи от порчи ценностей	
7	70	«Расчеты с персоналом по оплате труда»	73.2
		«Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет 2	
		«Расчеты по возмещению материального ущерба»	Произведено удержание из заработной платы виновных лиц по возмещению материального ущерба
8	50	«Касса»	73.2
		«Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет 2	
		«Расчеты по возмещению материального ущерба»	Внесена сумма недостачи наличными деньгами в кассу организации
Продолжение табл. 2.6.3			
1	2	3	4
9	98.4	«Доходы будущих периодов», субсчет 4	
		«Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостаче ценностей»	
		91.1	
		«Прочие доходы и расходы», субсчет 1	
		«Прочие доходы» Отражена разница между остаточной и рыночной стоимостью основных средств (пропорционально погашаемой сумме задолженности конкретными виновниками)	
10	91.2	«Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы»	94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»
		Списана недостача основных средств по причине невозможности установить конкретного виновника или во взимании которой отказано судом	
11	94	«Недостачи и потери от порчи ценностей»	98.1
		«Доходы будущих периодов», субсчет 1 «Доходы, полученные в счет будущих периодов»	
		Отражена недостача ценностей, признанная материально ответственными лицами или на которую имеется решение суда о взыскании недостачи с виновных лиц	
12	73.2		

«Расчеты с персоналом по прочим операциям»,
 субсчет 2
 «Расчеты по возмещению материального ущерба» 94 «Недостачи
 и потери от порчи
 ценностей» Отражена недостача ценностей, признанная материально ответственным
 лицом или по решению суда
 о взыскании недостачи
 13 70
 «Расчеты с персоналом по оплате труда» 73.2
 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»,
 субсчет 2
 «Расчеты по возмещению материального ущерба» Произведено удержание из заработной
 платы виновника недостачи
 Окончание табл. 2.6.3

1	2	3	4
14	98.1		

 «Доходы будущих периодов», субсчет 1 «Доходы, полученные в счет будущих периодов»
 91.1
 «Прочие доходы
 и расходы»,
 субсчет 1
 «Прочие доходы» При внесении суммы
 недостачи наличными
 деньгами в кассу
 увеличились
 «Прочие доходы»

Пример 2 Инвентаризация как объект аутсорсинга

Сторонние специализированные фирмы осуществляют инвентаризацию и другие виды работ, имея штат квалифицированных специалистов, оплата труда которых на порядок ниже, чем оплата складских и офисных сотрудников организации, привлекаемых к процессу инвентаризации.

Пример 3 Роль фиктивных актов о сдаче-приемке работ в возникновении рисков в бухгалтерском учете

Отсутствие обоснованных правил и сроков проведения инвентаризации с целью обеспечения сохранности активов может явиться одной из основных причин возникновения рисков в бухгалтерском учете, в деятельности самой организации и ее руководителей.

Например, глава МЧС по Калининградской области весной 2008 г. подписал контракт на 149 млн. руб. с московской фирмой на строительство зданий и другие работы. В октябре 2009 г. он подписал новый контракт со строителями на капитальный ремонт, поставку оборудования на сумму 12 млн. руб. Строители выполнили часть работы, но глава МЧС поручил своему бухгалтеру заплатить строителям все указанные в контрактах деньги.

Эксперты подсчитали, что глава МЧС по Калининградской области «переплатил» строителям около 90 млн руб.: он подписал фиктивные акты о приемке работ, которые не были выполнены. В результате проверки региональный следственный комитет возбудил уголовное дело по ст. 286 УК «Превышение должностных полномочий» (Известия, № 147, 15.08. 2011 г., с. 6).

Преднамеренные действия или случайные ошибки в учете затрат могут привести к значительным расходам. В этой связи особо актуально нормативно-законодательное регулирование бухгалтерского учета.

Обязательные правила организации и ведения учета и отчетности, основные принципы учетной политики закреплены в нормативно-законодательных актах, в национальных и международных стандартах финансовой отчетности, формировались в процессе многовековой практики учета и развития теории бухгалтерского учета.

Вопросы для самоконтроля

1. Что понимается под термином «инвентаризация»?

2. Назовите цель инвентаризации.
3. Перечислите активы, подвергающиеся обязательной инвентаризации.
4. Охарактеризуйте сроки, порядок, объекты инвентаризации.
5. Назовите виды инвентаризации.
6. Как оформляются излишки, выявленные при инвентаризации?
7. Что собой представляет сличительная ведомость?
8. Каким образом оформляется недостача, выявленная при установлении виновного лица?
9. В каком случае списывается выявленная при инвентаризации недостача активов на финансовые результаты деятельности организации?
10. Каким образом списывается недостача в пределах норм естественной убыли?
11. В каких случаях работник не несет ответственность за недостачу, выявленную при инвентаризации активов?
12. В каком размере материально ответственное лицо возмещает недостачу, выявленную при инвентаризации активов?
13. Уточните причины передачи проведения инвентаризации сторонними организациями (аутсорсинг).
14. Какие бухгалтерские записи делаются при обнаружении излишков и (или) недостачи ценности?
15. Какие бухгалтерские записи отражают излишки, выявленные при инвентаризации нематериальных активов?

ГЛАВА 3. НОРМАТИВНО-ЗАКОНОДАТЕЛЬНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

3.1. Цели и задачи законодательства в бухгалтерском учете в современной России

Совокупность законодательных, нормативно-правовых актов и других документов, относящихся к организации и ведению учета в стране, представляют собой систему нормативного регулирования бухгалтерского учета, которая постоянно совершенствуется.

Законодательство Российской Федерации о бухгалтерском учете включает:

- Федеральный закон «О бухгалтерском учете», устанавливающий единые правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета в РФ;
- другие федеральные законы;
- указы Президента РФ;
- Постановления Правительства РФ.

Например, Федеральный закон «О бухгалтерском учете» и Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ определяют основные правила ведения бухгалтерского учета (обязательно двойная запись хозяйственных операций, ведение учета на русском языке и в рублях, обязательно документирование хозяйственных операций и др.).

Основными целями законодательства Российской Федерации о бухгалтерском учете являются:

- обеспечение единообразного ведения учета имущества, обязательств и хозяйственных операций, осуществляемых организациями;
- составление и представление сопоставимой и достоверной информации об имущественном положении организаций и их доходах и расходах, необходимой пользователям бухгалтерской отчетности (ФЗ «О бухгалтерском учете», ст. 3).

Реформа бухгалтерского учета в России способствует переориентации нормативного регулирования процесса учета на бухгалтерскую отчетность с целью снижения, минимизации рисков (см. гл. 1).

Основные задачи реформирования учета:

- формирование системы стандартов учета и отчетности, обеспечивающих полезной информацией пользователей, в первую очередь инвесторов;
- оказание методической помощи организациям в понимании и внедрении реформированной модели бухгалтерского учета.

Основные направления реформирования бухгалтерского учета в современной России:

- 1) совершенствование нормативного правового регулирования учета;
- 2) формирование нормативной базы (стандартов);
- 3) методическое обеспечение учета в процессе издания инструкций, указаний, положений, комментариев;
- 4) подготовка и повышение квалификации специалистов бухгалтерского учета;
- 5) участие в международных и национальных организациях по вопросу совершенствования стандартов бухгалтерского учета;
- 6) переориентация нормативного регулирования с учетного процесса на бухгалтерскую отчетность;
- 7) учет профессиональных рекомендаций при разработке нормативно-законодательных актов;
- 8) регулирование финансового учета в соответствии с МСФО.

МСФО — учетная система, функционирующая на международном уровне. МСФО (англ. International Financial Reporting Standards — IFRS) — набор документов (стандартов и интерпретаций), регламентирующих правила составления финансовой отчетности, необходимой внешним пользователям для принятия ими обоснованных экономических решений в отношении хозяйствующего объекта. Система МСФО предназначена и приемлема для компаний любой отрасли, организационно-правовой формы, вида деятельности.

Перечень документов МСФО:

1. Предисловие — кратко излагаются цели и порядок деятельности Комитета по МСФО, порядок применения международных стандартов.
2. Принципы подготовки и представления финансовой отчетности для внешних пользователей:
 - а) принцип начисления (accrual basis); б) принцип непрерывной деятельности (going concern);
 - в) принцип осторожности (prudence); г) принцип уместности (relevance) и др.

3. Международные стандарты финансовой отчетности признаны различными регулирующими организациями мира с целью гармонизации правил составления финансовой отчетности. Стандарты обеспечивают сопоставимость финансовой отчетности компаний.

4. Разъяснения Международных стандартов финансовой отчетности раскрывают положения тех стандартов, которые содержат неоднозначные или неясные решения.

Особенности Международных стандартов финансовой отчетности:

- 1) разрабатываются Комитетом по международным стандартам бухгалтерского учета;
- 2) носят рекомендательный характер;
- 3) являются наиболее разработанными бухгалтерскими стандартами.

Стандарты МСФО основаны на принципах учета, а не на жестко регламентированных, законодательных правилах, чтобы составители отчетности не искали лазейки для обхода каких-либо базовых положений, но могли следовать духу указанных принципов. Иностранные эмитенты ценных бумаг должны предоставлять свою отчетность на биржах ряда стран в соответствии с МСФО. В отличие от МСФО, национальные стандарты многих стран детально описывают правила, порядок учета хозяйственных операций и исключений из них. Национальный совет по стандартам отчетности (Фонд МСФО) с июня 2006 г. ведет работу по созданию комплекта национальных стандартов финансовой отчетности.

В России с 2005 г. все кредитные организации обязаны составлять отчетность в соответствии с МСФО. В 2011 г. 61 из 100 крупнейших компаний страны осуществляли аудит по МСФО.

В начале 2011 г. принято Положение о признании МСФО и их разъяснений для применения на территории страны (Постановление Правительства РФ от 25.02.2011 г. № 107). Каждый документ МСФО должен проходить отдельную экспертизу на предмет применимости в России. Окончательное решение о вступлении документа МСФО в силу остается за Минфином РФ.

3.2. Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в России и его основные элементы

В настоящее время система правового регулирования бухгалтерского учета состоит из четырех уровней (табл. 3.2.1):

- законодательный уровень (кодексы, законы, указы Президента и др.);
- нормативный уровень (положения по бухгалтерскому учету — ПБУ);
- методический уровень (План счетов и инструкция по его применению, методические указания, рекомендации по ведению учета);
- уровень организации (инструкции отраслевых министерств; внутренние документы, разработанные самой организацией, например, «Учетная политика»).

Таблица 3.2.1

Основные нормативные акты и документы четырех уровней
системы нормативного регулирования бухгалтерского учета
в Российской Федерации

Уровни системы нормативного регулирования бухгалтерского учета	Документы
--	-----------

1	2
---	---

1 уровень	Федеральные законы, принимаемые Госдумой, указы Президента РФ, постановления Правительства РФ прямо или косвенно регламентируют постановку бухгалтерского учета в организации.
-----------	--

В системе нормативного регулирования общее методологическое руководство бухгалтерским учетом возложено на Правительство РФ. Приоритетное право регулирования учета предоставлено Минфину РФ. Федеральные законы, принимаемые Госдумой, указы Президента РФ, постановления Правительства РФ прямо или косвенно регламентируют постановку бухгалтерского учета в организации. Разработка и утверждение Минфином РФ положений (стандартов) и других нормативно-правовых актов и методических указаний по бухгалтерскому учету составляет основу системы нормативного регулирования учета. Для организаций на территории России, в том числе при осуществлении деятельности за ее пределами данные документы являются обязательными для исполнения.

Другие органы, которые имеют право регулировать учет в пределах их компетенции, не могут издавать документы, противоречащие нормативным актам и указаниям Минфина РФ. Например, Федеральная служба государственной статистики (Росстат) имеет право разрабатывать и утверждать унифицированные формы первичной учетной документации по учету материалов, основных средств и др.

К 1 уровню системы нормативного регулирования учета относятся также Гражданский кодекс РФ, Налоговый кодекс РФ и иные федеральные законы.

Основной нормативно-правовой акт — Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» установлены единые правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета в РФ в соответствии с современными требованиями к учету: основные понятия, объекты учета, цели и задачи,

Продолжение табл. 3.2.1

1 2

общие принципы учета, формирование учетной политики организации, общие правила оценки имущества, сроки хранения документов и др.

Вся ответственность за организацию бухгалтерского учета и соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций возлагается только на руководителей организации, не затрагивая при этом главных бухгалтеров.

На главных бухгалтеров возлагается обеспечение соответствия осуществляемых хозяйственных операций законодательству РФ и контроль за движением имущества и выполнением обязательств организации. Без подписи главного бухгалтера денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства считаются недействительными и не должны приниматься к исполнению

2 уровень Положения по бухгалтерскому учету (далее — ПБУ), устанавливающие:

— основные правила бухгалтерского учета, методы оценки активов и обязательств организации (ПБУ 3 / 2006, ПБУ 5 / 01, ПБУ 6 / 01, ПБУ 14 / 2007, ПБУ 15 / 2008, ПБУ 17 / 02, ПБУ 19 / 02);

— правила учета финансовых результатов организации (ПБУ 9 / 99, ПБУ 10 / 99, ПБУ 2 / 2008, ПБУ 13 / 2000, ПБУ 18 / 02);

— правила формирования бухгалтерской отчетности и информации об организации, приводимой в бухгалтерской

отчетности (ПБУ 1 / 2008, ПБУ 4 / 99, ПБУ 7 / 98, ПБУ 8 / 01, ПБУ 11 / 2008, ПБУ 12 / 2010, ПБУ 16 / 02, ПБУ 20 / 03,

ПБУ 21 / 2008, ПБУ 22 / 2010)

3 уровень Методические указания (типовые указания и рекомендации) по ведению учета, подробно раскрывающие конкретные способы и правила ведения учета применительно к соответствующим ПБУ:

— по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (утверждены приказом Минфина России от 13.06.1995 № 49);

— по бухгалтерскому учету основных средств

(утверждены приказом Минфина России от 13.10.2003 № 91н);

— по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов (утверждены приказом Минфина России от 28.12.2001 № 119н);

— по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования

и специальной одежды (утверждены приказом Минфина России от 26.12.2002 № 135н);

Окончание табл. 3.2.1

1 2

— План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению (утверждены приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н).

В системе регулирования бухгалтерского учета План счетов, занимая промежуточное положение между нормативными документами второго уровня (ПБУ) и Методическими указаниями (третий уровень), в практической деятельности бухгалтерских служб имеет первостепенное значение в процессе обобщения данных учета, составления баланса и других форм финансовой отчетности

4 уровень Рабочие документы конкретной организации, в которых на основе установленных правил и принципов организации формируют:

- учетную политику на основе приказа руководителя об учетной политике организации;
- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;
- формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, а также документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;
- график документооборота и технология обработки учетной информации;
- свои подходы к раскрытию бухгалтерской информации и др.

Нормативные акты и документы 1–3 уровней принимались в разное время, в них вносились изменения и дополнения, что не могло не вызвать определенные противоречия. В этой связи, согласно письму Минфина России от 23.08.2001 № 16–00–12/15, необходимо руководствоваться следующими правилами:

1. В случае наличия противоречий между нормативными документами разного иерархического уровня приоритет имеет нормативный документ более высокого уровня независимо от даты его утверждения (вступления в силу).

2. В случае наличия противоречий между нормативными документами одного иерархического уровня приоритет имеет нормативный документ с более поздней датой его утверждения (вступления в силу) или его последующего изменения.

На Конгрессе бухгалтеров в Гонконге в 2002 г., проведенном под эгидой Международной федерации бухгалтеров (IFAC), было признано:

1) международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) и общепринятые принципы бухгалтерского учета (Generally Accepted Accounting Principles — GAAP) не отвечают требованиям современной экономики, характеризующейся высокой степенью глобализации и информатизации;

2) было принято решение о конвергенции национальных бухгалтерских стандартов на основе МСФО, поскольку использование модернизированных стандартов позволит организациям формировать бухгалтерскую отчетность в соответствии с изменившимися информационными потребностями инвесторов и кредиторов;

3) на Конгрессе было признано, что бухгалтерская отчетность должна отвечать требованию прозрачности, реализация которой на практике приводит к необходимости формирования в бухгалтерском учете организации качественно новой информации, носящей прогнозный характер [9, с. 7].

Бухгалтерские стандарты регламентируют следующие требования к информации: уместность (полезность) и достоверность.

Некоторые требования к информации не регламентированы бухгалтерскими стандартами:

- прозрачность, т. е. мера доступности и понятности информации;
- дополнительная информация, предоставляемая организацией по своему усмотрению.

Типовые примеры

Пример 1

Перечень основных нормативных документов, регламентирующих ведение бухгалтерского учета в Российской Федерации

1. Федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».
2. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утверждено приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н (в редакции от 25.10.2010).
3. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1 / 2008. Утверждено приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н (в редакции от 08.11.2010).
4. Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» ПБУ 2 / 2008 (в редакции от 08.11.2010).

5. Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» ПБУ 3 / 2006. Утверждено приказом Минфина России от 27.11.2006 № 15–4н (в редакции от 25.10.2010).
6. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4 / 99. Утверждено приказом Минфина России от 06.07.1999 № 43н (в редакции от 08.11.2010).
7. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5 / 01. Утверждено приказом Минфина России от 09.06.2001 № 44н (в редакции от 25.10.2010).
8. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6 / 01. Утверждено приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н (в редакции от 25.10.2010).
9. Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» ПБУ 7 / 98. Утверждено приказом Минфина России от 25.11.1998 № 56н (в редакции от 20.12.2007).
10. Положение по бухгалтерскому учету «Условные факты хозяйственной деятельности» ПБУ 8 / 01. Утверждено приказом Минфина России от 28.11.2001 № 96н (в редакции от 20.12.2007).
11. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9 / 99. Утверждено приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н (в редакции от 08.11.2010).
12. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10 / 99. Утверждено приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н (в редакции от 08.11.2010).
13. Положение по бухгалтерскому учету «Информация о связанных сторонах» ПБУ 11 / 2008, приложение к приказу Минфина России от 29.04.2008 № 48н.
14. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» ПБУ 12 / 2010. Утверждено приказом Минфина России от 08.11.2010 № 143н.
15. Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» ПБУ 13 / 2000. Утверждено приказом Минфина России от 16.10.2000 № 92н (в редакции от 18.09.2006).
16. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14 / 2007. Утверждено приказом Минфина России от 27.12.2007 № 153н (в редакции от 25.10.2010).
17. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» ПБУ 15 / 2008. Утверждено приказом Минфина России от 06.10.2008 № 107н (в редакции от 08.11.2010).
18. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по прекращаемой деятельности» ПБУ 16 / 2002. Утверждено приказом Минфина России от 02.07.2002 № 66н (в редакции от 08.11.2010).
19. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17 / 02. Утверждено приказом Минфина России от 19.11.2002 № 115н (в редакции от 18.09.2006).
20. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18 / 02. Утверждено приказом Минфина России от 19.11.2002 № 114н (в редакции от 25.10.2010).
21. Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19 / 02. Утверждено приказом Минфина России от 10.12.2002 № 126н (в редакции от 08.11.2010).
22. Положение по бухгалтерскому учету «Информация об участии в совместной деятельности» ПБУ 20 / 03. Утверждено приказом Минфина России от 24.11.2003 № 105н (в редакции от 18.09.2006).
23. Положение по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» ПБУ 21 / 2008. Утверждено приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н (в редакции от 25.10.2010).
24. Положение по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» ПБУ 22 / 2010. Утверждено приказом Минфина России от 28.06.2010 № 63н (в редакции от 08.11.2010).
25. Положение по бухгалтерскому учету «Отчёт о движении денежных средств» ПБУ 23 / 2011. Утверждено приказом Минфина России от 02.02.2011 № 11н.
26. Положение по бухгалтерскому учету «Учёт затрат на освоение природных ресурсов» ПБУ 24 / 2011. Утверждено приказом Минфина России от 06.10.2011 № 125н.

Бухгалтерская отчетность — один из основных источников информации для принятия экономически обоснованных решений в условиях непредсказуемости рыночных отношений. Для обеспечения возможности различным пользователям бухгалтерской информации объективно судить о состоянии дел в организации формируется учетная политика.

Вопросы для самоконтроля

1. Охарактеризуйте роль международных стандартов финансовой отчетности.
2. В каком нормативном акте установлены единые правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета в РФ?
3. Уточните особенности состава отчетности, подготовленной по МСФО.
4. Назовите особенности ведения бухгалтерского учета организациями, перешедшими на упрощенную систему налогообложения.
5. Перечислите стандарты в формате МСФО, аналогов которых в российских ПБУ нет.
6. Охарактеризуйте порядок исправления ошибок, выявленных до окончания отчетного года.
7. Назовите основные различия между правилами составления финансовой отчетности в формате МСФО и ПБУ РФ.
8. Каким образом исправляют существенную ошибку в учете, выявленную в предшествующем году?
9. Назовите ПБУ, устанавливающие основные правила бухгалтерского учета, методы оценки активов и обязательств организации.
10. Назовите ПБУ, устанавливающие правила учета финансовых результатов организации.
11. Назовите ПБУ, устанавливающие правила формирования бухгалтерской отчетности и информации об организации, приводимой в бухгалтерской отчетности.
12. Назовите Методические указания (типовые указания и рекомендации) по ведению учета, подробно раскрывающие конкретные способы и правила ведения учета применительно к соответствующим ПБУ РФ.
13. Перечислите основные цели законодательства РФ о бухгалтерском учете.
14. Действуют ли нормативные акты по бухгалтерскому учету, изданные до вступления в силу Федерального закона «О бухгалтерском учете»?

3.3. Учетная политика организации

Под учетной политикой организации в РФ понимается:

- 1) совокупность способов ведения бухгалтерского учета;
- 2) документ, в котором содержится описание совокупности способов ведения бухгалтерского и налогового учета;
- 3) важнейший элемент налогового контроля.

Термин «учетная политика» применяется в широком и узком смысле слова. В первом случае имеется в виду политика в области учета, проводимая государством, общественными и иными организациями. Во втором случае — понимается учетная политика организации как ряд процедур и методов бухгалтерского учета, выбираемых и последовательно применяемых организацией, считающей, что именно они наилучшим образом соответствуют ее деятельности и требованиям полного представления результатов и финансового положения. Формирование учетной политики осуществляется под воздействием совокупности факторов:

- 1) нормативно-законодательные документы;
- 2) организационно-правовая форма организации;
- 3) отраслевая принадлежность;
- 4) масштабы деятельности;
- 5) уровень квалификации бухгалтерских работников;
- 6) применяемые формы первичных документов и др.

Формирование и регламентация учетной политики осуществляется, прежде всего, на основе современных нормативно-законодательных документов:

1. Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (Утверждено Приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. № 34н) введено и закреплено понятие бухгалтерской учетной политики.
 2. В законе РФ «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ от 21 ноября 1996 г. (с изменениями и дополнениями) понятие «учетная политика» закреплено на законодательном уровне.
 3. В главе 25 «Налог на прибыль» НК РФ введено понятие «Налоговая учетная политика».
 4. ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» — детализировано понимание учетной политики, в определенной мере осуществлено системное изложение требований к учетной политике.
 5. Упоминания об учетной политике содержатся во многих других нормативных документах.
- В ПБУ 1/98 были сформулированы:

- допущения — обязательные правила организации и ведения бухгалтерского учета, составления отчетности;
- требования — основные принципы соблюдения принятых правил организации и ведения бухгалтерского учета, условные ограничения.

В целом бухгалтерская отчетность формируется на основе учетной политики организации:

а) согласно ПБУ 1/2008 (п. 24), существующие способы ведения бухгалтерского учета, а также информация об изменении учетной политики подлежат раскрытию в пояснительной записке, входящей в состав бухгалтерской отчетности организации;

б) согласно ПБУ 1/2008 (п. 6), учетная политика организации должна обеспечивать соблюдение допущений и требований в процессе ведения бухгалтерского учета.

Например, это касается принципа «Имущественная обособленность».

Еще в середине XIX века проблема имущественной обособленности предприятия от имущества его хозяина была особенно актуальна. В современных нормативных документах этот принцип получил более широкую трактовку. При формировании учетной политики предполагается, что активы и обязательства конкретной организации существуют обособленно:

- от активов и обязательств собственников этой организации;
- от активов и обязательств иных организаций.

Нормативные документы, являющиеся основой для выработки учетной политики организации:

1) определили допущения и требования при выборе способов ведения учета, что ограничивает применение субъективного подхода в формировании учетной политики;

2) предоставили организациям право выбора способов ведения учета в зависимости от конкретных условий хозяйственной деятельности и затрат на формирование учетной политики;

3) определили статус, роль учетной политики:

- учетная политика охватывает методическую, организационную и техническую стороны ведения бухгалтерского учета;

- учетная политика является внутренним нормативным документом обязательным:

а) для исполнения в организации;

б) для налоговых органов при проверке деятельности организации.

Учетная политика существует в виде:

- непосредственно учетной политики;
- приказа по организации, которым она была утверждена;
- пояснительной записки, включающей в себя учетную политику.

В приказе об учетной политике отражается:

1) организация бухгалтерского учета;

2) техника ведения бухгалтерского учета;

3) методика учета основных объектов.

Методические аспекты учетной политики — совокупность методов учета для отражения фактов хозяйственной жизни, применяемые в соответствии с нормативными актами или установленные самой организацией. К ним относятся:

1) состав, порядок разработки и предоставления отчетности;

2) предоставление информации по первичным и вторичным форматам сегментов (например, предприятие определяет, какой из сегментов — операционный или географический — является первичным);

3) погашение стоимости основных средств;

4) способы погашения стоимости нематериальных активов;

5) способы учета материально-производственных запасов;

6) способы признания коммерческих и управленческих расходов;

7) резервы предстоящих расходов и платежей.

Значение учетной политики организации:

1. Учетная политика является частью финансовой политики организации.

Учет — составная часть управления процессами и объектами. Бухгалтерский учет, обеспечивая прозрачность и точность финансовых расчетов, выступает в качестве надежного инструмента по

сбору и накоплению сведений об экономических объектах и процессах, отражению этих сведений в учетных регистрах.

2. Учетная политика — один из важнейших инструментов управления хозяйственной деятельностью организации и достижением поставленных целей ее менеджментом.

Учетная политика дает возможность:

- уяснить общую стратегию организации и особенности ведения бухгалтерского учета;
- четко объяснить правила, на основании которых сформировалась отчетность организации;
- предоставить достоверную и сопоставимую информацию финансовой отчетности, а также дополнительные сведения об изменениях в деятельности организации заинтересованным пользователям;
- узнать обо всех фактах отклонений от допущений и требований, сформулированных в нормативных актах.

3. От качества учетной политики во многом зависит имидж, эффективность деятельности, конкурентные преимущества организации на рынке, поскольку:

- учетная политика обеспечивает минимизацию налоговых платежей законным образом;
- учетная политика влияет на формирование себестоимости, величину других показателей (собственного и заемного капитала, балансовых статей и др.);
- от учетной политики во многом зависит финансовый результат деятельности организации;
- положения учетной политики призваны исключить ошибки и противоречия в отражении учетных и отчетных данных.

Некоторые организации составляют учетную политику отдельно для целей бухгалтерского учета и для целей налогового учета. Другие организации составляют единую учетную политику для целей бухгалтерского учета и для целей налогового учета. В этом случае:

1) в единой учетной политике оговариваются все расхождения между бухгалтерским и налоговым учетом;

2) считается, что бухгалтерский учет включает три подсистемы: финансовый учет, управленческий учет и налоговый учет.

Бухгалтерский финансовый учет есть система сбора и обработки учетной информации для составления финансовой отчетности. Объекты бухгалтерского финансового учета: имущество организации, источники его образования и хозяйственные операции, вызывающие изменение имущества и источников его формирования. Финансовый учет ориентирован в основном на внешних пользователей, поэтому для сопоставимости отчетов различных организаций применяются национальные стандарты бухгалтерской отчетности, а также международные стандарты финансовой отчетности (МСФО).

Учетная политика по МСФО — это конкретные принципы, основы, соглашения, правила и практика подготовки и представления финансовой отчетности. Для отражения изменений в учетной политике, которые организация осуществляет по собственной инициативе, служит ретроспективный метод — использование новой учетной политики в отношении сделок и событий так, как если бы она применялась всегда.

Бухгалтерский управленческий учет — система сбора и обработки учетной информации для использования ее в самой организации в процессе планирования, управления, контроля. Объекты управленческого учета: издержки, результаты хозяйственной деятельности, внутреннее ценообразование, внутренняя отчетность, прогнозирование. Правила управленческого учета регламентируются внутренними документами организации.

Налоговый учет — система обобщения информации для определения налоговой базы по налогам на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным законодательством РФ. Система налогообложения самостоятельно организуется налогоплательщиком на основе принципа последовательности применения норм и правил налогового учета и утверждается в учетной политике организации. Обязательные формы документов налогового учета для организации налоговыми и иным органами не устанавливаются.

Направления разработки учетной политики:

1) организация разработки учетной политики включает:

- определение ответственного за ведение бухгалтерского учета и учетной политики;

- выбор технологии обработки учетной информации (на бумажном носителе, вручную или с помощью электронных средств);
- учет регламентов системы документооборота (формы первичных документов, график документооборота, рабочий план счетов и др.);
- инвентаризацию активов и обязательств с целью получения достоверной информации;
- регламенты материальной ответственности, в том числе не являющиеся общеустановленными (лимит подотчетных средств, предельный срок составления отчета по их использованию и др.);

2) выбор методов и оценка влияния учетной политики организации на ее финансовые показатели включает:

- оценку хозяйственной деятельности;
- учет и списание активов;
- учет финансовых результатов и др.;

3) оформление учетной политики организации.

Согласно ПБУ 1/2008, официально за формирование учетной политики отвечает главный бухгалтер. В целом принципы разработки учетной политики организации и ее применение почти не меняются, подвергается модернизации лишь перечень охватываемых ею вопросов. Учетная политика утверждается руководителем организации.

Учетная политика организации может изменяться:

- в соответствии с изменением нормативно-законодательных актов страны;
- на основе использования новых способов ведения бухгалтерского учета;
- по причине существенного изменения условий хозяйствования в результате смены социально-экономического курса страны;
- под воздействием процессов глобализации и переходом на международные стандарты финансовой отчетности (МСФО).

Ошибки при отражении расходов на рекламу или их неправильная квалификация в качестве рекламных затрат в условиях расширяющихся масштабов рекламного бизнеса могут спровоцировать существенные риски у компании-рекламодателя.

Типовые примеры

Пример 1

Оформление приказа об учетной политике

(для небольшой организации торговли ООО «Ромашка», созданной в 2010 г.)

Приказ № __ХХ__ от «_Х_» __ХХХХ__ 2010 г.

Об учетной политике ООО «Ромашка» для целей бухгалтерского учета

Приказываю:

1. Вести бухгалтерский учет с применением рабочего плана счетов в соответствии с Приложением 1 к настоящему Приказу.

2. Для оформления хозяйственных операций применять формы первичных учетных документов, приведенные в Приложении 2 к настоящему Приказу.

3. Помимо инвентаризации, проводимой в случаях, установленных законодательством, ежеквартально проводить инвентаризацию товаров в порядке, установленном Приложением 3 к настоящему Приказу.

4. Вести бухгалтерский учет с применением автоматизированной системы «Бухгалтерия — торговля».

5. При ведении бухгалтерского учета руководствоваться следующими правилами.

5.1. Учет основных средств.

5.1.1. Объекты стоимостью не более 20 000 руб. за единицу учитывать в составе материально-производственных запасов.

5.1.2. Амортизацию по всем объектам основных средств начислять линейным способом.

- 5.1.3. Затраты на ремонт основных средств учитывать в расходах отчетного периода, к которому они относятся, в сумме фактических затрат.
- 5.2. Учет материально-производственных запасов.
- 5.2.1. Материалы учитывать на счете 10 «Материалы» по фактической себестоимости.
- 5.2.2. Оценку материалов при списании производить по средней себестоимости (взвешенная оценка).
- 5.2.3. Транспортно-заготовительные расходы, связанные с приобретением покупных товаров, учитывать в составе расходов на продажу.
- 5.2.4. Оценку реализованных товаров производить по средней себестоимости (взвешенная оценка).
- 5.3. Учет доходов, расходов и финансового результата.
- 5.3.1. Расходы на продажу ежемесячно в полном объеме признавать в себестоимости проданных товаров (списывать в дебет счета 90 «Продажи»).
- 5.3.2. Расходы будущих периодов списывать равномерно в течение срока, к которому они относятся.
- 5.3.3. Доходы от сдачи имущества в аренду признавать в составе прочих доходов.
- 5.4. Учет ценных бумаг.
- 5.4.1. Стоимость ценных бумаг, приобретаемых за плату, формировать исходя из сумм, уплачиваемых продавцу. Дополнительные затраты, связанные с приобретением ценных бумаг, если их величина не превышает 5% покупной стоимости ценных бумаг, признавать в составе прочих расходов того периода, в котором ценные бумаги приняты к учету.
- 5.4.2. При учете долговых ценных бумаг разницу между их первоначальной и номинальной стоимостью относить на финансовые результаты в течение срока обращения.
- 5.4.3. Оценку долговых ценных бумаг при их выбытии производить по первоначальной стоимости каждой единицы.
- 5.4.4. Доходы от операций с ценными бумагами признавать в составе прочих доходов.
- 5.5. В целях применения ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» существенной считать ошибку, которая приводит к изменению общей величины активов (пассивов) более чем на 5%.
- 5.6. При ведении бухгалтерского учета не применять нормы следующих Положений по бухгалтерскому учету:
- ПБУ 8/01 «Условные факты хозяйственной деятельности»;
 - ПБУ 11/2008 «Информация о связанных сторонах»;
 - ПБУ 12/2000 «Информация по сегментам»;
 - ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций».
- Генеральный директор
ООО «Ромашка»
- (Составлено на основе: «Учетная политика 2013: бухгалтерская и налоговая». Кондратов В., Крутякова Т. Ай Си Групп, 2013).
- Вопросы для самоконтроля
1. Дайте определение учетной политики организации.
 2. Назовите факторы, воздействующие на формирование учетной политики.
 3. Изучите современные нормативно-законодательные документы, являющиеся основой для выработки и регламентации учетной политики.
 4. Что понимается под «допущениями» и «требованиями» в организации и ведении учетной политики?
 5. Перечислите методические аспекты учетной политики организации.
 6. Охарактеризуйте значение учетной политики организации.
 7. Может ли изменяться учетная политика организации? Назовите причины ее изменения.
 8. Какие требования предъявляются к учетной политике?
 9. Назовите наиболее важный документ в организации учета на уровне фирмы, предприятия.

10. Что означает требование непротиворечивости учета? Выясните, что понимается под учетной политикой в МСФО.

ГЛАВА 4. УЧЕТ ПРЕДСТАВИТЕЛЬСКИХ РАСХОДОВ И РАСХОДОВ НА РЕКЛАМУ

4.1. Бухгалтерский учет расходов на рекламу.

Рекламный бюджет

С развитием рыночных отношений расширяются масштабы рекламного бизнеса, увеличивается разнообразие видов рекламы, новых способов ее преподнесения и форм исполнения. Производство, размещение и распространение рекламы, а также налогообложение доходов рекламного бизнеса регулируется Федеральным законом «О рекламе» от 13.03.2006 № 38-ФЗ (в современной редакции) и иными нормативно-правовыми актами (Налоговый кодекс РФ и др.). Реклама — это информация, распространенная любым способом, в любой форме и с использованием любых средств, адресованная неопределенному кругу лиц и направленная на привлечение внимания к объекту рекламирования, формирования или поддержания интереса к нему и его продвижение на рынке (ч. 1, ст. 3 Закона о рекламе). Признаки рекламы даны в табл. 4.1.1.

Если не всегда можно определить, имеет ли информация рекламный характер, необходимо обращать внимание на наличие признаков рекламы (информация для неопределенного круга лиц и т. д., согласно Закону о рекламе, ст. 3). В ст. 2 Закона о рекламе указана информация, которая не признается рекламой:

- справочно-информационные и аналитические материалы (обзоры внутреннего и внешнего рынков, результаты научных исследований и испытаний), не имеющие в качестве основной цели продвижение товара на рынке и не являющиеся социальной рекламой;
- публикация отчетности и иной информации, предусмотренной законом;
- вывески и указатели, не содержащие сведений рекламного характера и др.;
- объявления физических или юридических лиц, не связанные с предпринимательской деятельностью;
- информация о товаре, его изготовителе, импортере и экспортере, размещенная на товаре или его упаковке;
- упоминания о товаре, его изготовителе или продавце, которые органично интегрированы в произведения литературы или искусства и сами по себе не являются сведениями рекламного характера

Таблица 4.1.1 [10, с. 10]

Признаки рекламы

Разграничение

рекламы и иной информации

Адресованность информации определенному

кругу лиц Целевая направленность информации

На привлечение внимания к объекту рекламирования	На формирование или
поддержание интереса к объекту рекламирования	На продвижение объекта рекламирования

Информация считается рекламой, если все перечисленные признаки присутствуют	+	+
+	+	

Информация не рекламного

характера Если отсутствует хотя бы один из четырех указанных признаков рекламы

Товарные знаки, выступающие в качестве наименования заведения и индивидуализирующие организации в месте их нахождения, не могут быть признаны рекламой (гл. 76 ГК РФ). Информация не носит рекламного характера, если это:

- сведения об условиях подписки — подписные индексы, стоимость подписки, банковские реквизиты, анонс следующего номера на страницах газет, журналов;
- объявления по случаю юбилея компании, сообщений об акционерном собрании;
- открытые письма официальным лицам;
- объявления о вакансиях, приглашения на работу и др.

Для признания расходов в сфере рекламы и связей с общественностью должны соблюдаться основные принципы учета, характерные для других отраслей:

1. Расходы должны осуществляться в соответствии с нормативно-законодательными актами и конкретным договором между заинтересованными сторонами.
2. Расходы и доходы определяются в денежном выражении.

3. Расходы по конкретной операции означают уменьшение экономических выгод организации и др.

4. Расходы всегда документально оформляются и учитываются независимо от намерения организации получить выручку в соответствии с требованиями п. 1 и п. 2, ст. 9 Закона «О бухгалтерском учете», а также п. 1, ст. 252 НК РФ и др.

Вместе с тем имеются особенности в признании затрат на рекламу:

1. Расходы на рекламу и PR-мероприятия связаны со сбытом продукции (товаров, работ, услуг) и, следовательно, являются коммерческими расходами.

2. Данные расходы отражаются на счете 44 «Расходы на продажу», субсчет «Расходы на рекламу». Суммы осуществленных рекламных расходов накапливаются по дебету счета 44.

3. Признанные в бухгалтерском учете суммы расходов на рекламу списываются по кредиту счета 44:

- ежемесячно на себестоимость проданной продукции (товаров);
- в зависимости от способа списания коммерческих расходов, закрепленного в приказе по учетной политике организации, согласно п. 9 и п. 20 ПБУ 10 / 99 (в редакции от 08.11.2010) — полностью или пропорционально объему реализованной продукции (товаров).

Отражение задолженности за размещение рекламы — см. примеры 1, 2, 3;

4. Согласно ПБУ 6 / 01 «Учет основных средств» (в редакции от 25.10.2010), объекты наружного рекламного оформления организации — щиты, наземное и настенное панно, панель-кронштейн и др.:

- учитываются в составе объектов основных средств по первоначальной стоимости, т. е. по сумме фактических затрат на их приобретение без учета НДС;
- после принятия на учет, начиная со следующего месяца, начисляется амортизация (п. 17 — 21 ПБУ 6 / 01) — пример 3.

5. Расходы на рекламу подразделяются на нормируемые и ненормируемые [табл. 4.1.2].

При расчёте налога на прибыль затраты на рекламу учитываются в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией (подп. 28 п.1 ст. 264 НК РФ). Если компания применяет метод начисления, рекламные расходы признают в том периоде, в котором реклама была фактически распространена (п.1 ст. 271 НК РФ). При использовании кассового метода расходы на рекламу признают в том периоде, в котором они оплачены (п.2 ст. 273 НК РФ).

Если договор предполагает не разовое распространение рекламных услуг, а отводит на это некоторый период, например год, то рекламные расходы признают:

- по мере выхода рекламы в свет на основании отчета распространителя рекламы;
- ежемесячно равными частями в течение периода действия договора.

К ненормируемым расходам относятся затраты на рекламу в средствах массовой информации (СМИ). Требования к рекламе через СМИ установлены ст. 14–16 Закона о рекламе. Размещение текста рекламы в СМИ, не специализирующихся на сообщениях и материалах рекламного характера, должно сопровождаться пометкой «Реклама» или «На правах рекламы» (ст. 16 Закона о рекламе).

В соответствии с п.4 ст. 264 НК РФ к ненормируемым расходам относят расходы:

• реклама через СМИ, информационно-телекоммуникационные сети (в том числе Интернет), а также кино- и видеообслуживание (письмо Минфина России от 19 ноября 2012 г. №03-03-06/1/591).

- световая и иная наружная реклама,
- участие в выставках, ярмарках, экспозициях;
- оформление витрин, выставок-продаж, комнат образцов и демонстрационных залов;
- изготовление рекламных брошюр и каталогов, содержащих информацию о реализуемых товарах или о самой организации;

• создание и размещение рекламного видеоролика (письмо от 26 июля 2013 г. № 03-03-06/1/29764);

• услуги по продвижению и раскрутке интернет-сайта (письмо от 27 сентября 2012 г. № 16-15/091449)

• изготовление рекламных журналов, листовок, буклетов, лифлетов и флаеров (письмо от 20 октября 2011 г. № 03-03-06/2/157).

Если реклама размещается через справочники, которые не зарегистрированы, распространяются в основном бесплатно (на выставках, в торговых комплексах, почтовых отделениях и др.), то в данном случае расходы на рекламу будут относиться к нормируемым (абз. 5, п. 4, ст. 264 НК РФ) (табл. 4.1.2). К таким расходам, в частности, относятся расходы:

- на рассылка смс - сообщений рекламного характера (письмо от 28 октября 2013 г. № 03-03-03/1/45479);
- проведение научных конференций, тематических семинаров, симпозиумов с целью привлечения новых клиентов (письмо от 9 августа 2013 г. № 03-03-06/1/32239);
- на сувенирную продукцию с символикой компании (письмо от 4 июня 2013 г. № 03-03-06/2/20320);
- проведение стимулирующей лотереи, приобретение (изготовление) призов (письмо от 30 ноября 2012 г. № 03-03-06/1/619).

В Налоговом кодексе РФ (п. 4, ст. 264) сказано, что к рекламе через СМИ относятся объявления в печати, передачи по радио, передачи по телевидению, поэтому они учитываются для целей исчисления налога на прибыль в размере фактических затрат. Организация, согласно ст. 249 НК РФ, уменьшает доходы (налоговую базу) на величину нормируемых рекламных расходов, поскольку они учитываются для целей исчисления налога на прибыль в размере, не превышающем 1% выручки от реализации. Налоговая база считается нарастающим итогом с начала года. Поэтому сверхнормативные расходы, которые не были учтены в расходах одного отчетного периода, могут быть признаны в расходах последующих периодов этого же года (письмо Минфина России от 6 ноября 2009 г. № 03-07-11/285).

6. В компаниях с иностранными инвестициями при учете расходов на рекламу в целях исчисления налога на прибыль руководствуются положениями НК РФ (гл. 25, абз. 5, п. 4, ст. 264), если иное не оговорено непосредственно в тексте международного соглашения Российской Федерации с другим государством во избежание двойного налогообложения.

Налоговые органы анализируют прежде всего тексты опубликованной информации. Потому у компании должны быть в наличии тексты объявлений, статей и иной печатной информации, влияющие на налоговые риски организации, что подтверждается арбитражной практикой (примеры № 4, 5, 6).

Таблица 4.1.2

Классификация расходов на рекламу

Ненормируемые Нормируемые

1 2

1. Реклама через СМИ (в том числе объявления в печати, передача по радио и телевидению)

1. Приобретение (изготовление) призов, вручаемых победителям розыгрышей таких призов во время проведения массовых рекламных кампаний

2. Реклама через телекоммуникационные сети

3. Световая и иная наружная реклама, включая изготовление рекламных стендов и рекламных щитов

4. Участие в выставках, ярмарках, экспозициях

2. Иные виды рекламы

5. Оформление витрин, выставок-продаж, комнат образцов и демонстрационных залов

6. Изготовление рекламных брошюр и каталогов

7. Уценка товаров, полностью или частично потерявших свои первоначальные качества при экспонировании

Бюджетирование

Все большее распространение получает бюджетирование. В справочной и научной финансовой литературе есть различные подходы в определении понятия «бюджет». Бюджет — это:

- роспись, таблица доходов и расходов за определенный период времени;

- количественный план в денежном выражении для определенного периода времени, показывающий планируемую величину дохода или расхода, а также капитал, который необходимо привлечь для достижения данной цели;
- план доходов и расходов организации в целом, ее отдельных подразделений, отделов или проектов;
- финансовый план, применяемый исключительно для целей текущего управления.

Есть и другие определения, которые можно найти в литературе.

Бюджетирование — это процесс финансового планирования деятельности организации путем составления бюджетов на уровне структурных подразделений и организации в целом, контроля их выполнения и анализа отклонений. Результаты оформляются системой операционных и финансовых бюджетов. К операционным бюджетам относятся: бюджет продаж, бюджет производства, бюджет коммерческих расходов и др. Финансовые бюджеты включают: инвестиционный бюджет, бюджет денежных средств, прогнозный баланс. Бюджетирование обеспечивает взаимосвязь бюджетов и их подчиненность финансовой стратегии организации.

Основная цель бюджетирования — создание финансовой структуры организации, которая включает центры финансовой ответственности и центры финансового учета. Структурные подразделения первого типа реально влияют на общие результаты деятельности организации, второго — не влияют. Каждое подразделение, зависящее от других, должно быть ознакомлено с их бюджетами. Если в ходе составления бюджета появятся новые возможности, обусловленные координацией деятельности взаимосвязанных подразделений, их следует учитывать, использовать по мере возникновения. Цели, поставленные бюджетом, должны быть достижимыми, в противном случае у работников организации будет утрачена мотивация. Эффективность бюджетирования оценивают в процессе диагностики состояния организации.

В крупных и средних организациях процесс бюджетирования строго регламентирован на основе внутреннего стандарта предприятия (система менеджмента качества), который разрабатывается в соответствии с требованиями стандарта МС ISO 9001: 2000, раскрывающим принципы создания и функционирования бюджетной системы организации. Данный стандарт организации содержит сведения:

- об объектах и субъектах бюджетного управления;
- периоды и методики бюджетирования;
- типы бюджетов;
- этапы организации бюджетного процесса;
- форматы итоговых и операционных бюджетов и др.

Областью применения данного стандарта являются различные обособленные бизнес - единицы организации, в том числе отделы маркетинга и продаж, рекламы, связей с общественностью и др. В обособленных структурных подразделениях организации при составлении бюджета, сметы доходов и расходов на планируемый период руководствуются вышеуказанным внутренним документом.

В небольших компаниях составление бюджетов является обязанностью главного бухгалтера. Если бюджетирование не стало практикой финансового планирования, специалисты рекомендуют составлять упрощенный бюджет (пример 7, табл. 4.1.8). Упрощенный бюджет:

- 1) это — краткая форма начального финансового планирования, не имеющая стандартной формы; включающая доходы / расходы фирмы;
- 2) бюджет составляется в течение 3–5 дней;
- 3) в отличие от финансовой отчетности допускается погрешность в расчетах (но не более 5–7%);
- 4) если расходы упрощенного бюджета превышают доходы, руководство компании решает вопрос: или уменьшить расходы, или найти дополнительные источники финансирования;
- 5) скорректированный бюджет утверждается руководством;
- 6) составление упрощенного бюджета фирмы дает возможность получить необходимый опыт в этой области.

Информация для составления упрощенного бюджета берется из разных источников: у коммерческого специалиста или отдела маркетинга, в бухгалтерии — данные последней инвентаризации, дебиторской задолженности и др.

Отдельно составляется бюджет расходов по заработной плате, поскольку для руководства организации это имеет особое значение. Если не предполагаются структурные изменения в организации, в новый бюджет расходов по заработной плате закладываются данные предыдущего периода.

При разработке бюджетов инвестиций составляются расчеты, подтверждающие целесообразность этих операций. Норма прибыли от инвестиций в проекты должна быть выше нормы прибыли от обычной деятельности организации. Размер потребности в привлечении кредитов определяют после составления сводного бюджета, в процессе его корректировки. Стоимость привлечения средств (эффективную процентную ставку) уточняют в банке и в других кредитных организациях. При составлении бюджета выплат по кредитам используют данные бухгалтерии, информацию из договорных документов и др.

В условиях конкурентного рынка очень важно предвидеть изменение доходов и расходов не только в течение года, но и на перспективу, а также необходима координация решений в рамках принятой финансовой стратегии организации. Креативная реклама стоит дорого.

Эффективность рекламной компании во многом зависит от планирования. В этой связи особое внимание уделяется медиаплану — выбору рекламоносителей, форм рекламы, места и графика размещения в пределах рекламного бюджета и т. д.

Рекламный бюджет

В литературе выделяются три основополагающих фактора, влияющих на размер рекламного бюджета [33, с.78]:

- существующая ситуация на рынке (соотношение спроса и предложения, позиции конкурентов, возможность занять определенную нишу на рынке и др.);
- география рекламной кампании организации (тенденции развития региона, стратегия и тактика кампании в условиях конкуренции и возможные затраты на рекламу);
- составление оптимального бюджета, недопущение неэффективного расходования средств.

Методы составления рекламного бюджета:

1. Наиболее популярный и простой — метод отчисления процента от объема прибыли (от объема продаж):

- от 1,5 до 3% объема продаж промышленных товаров;
- от 15 до 30% (потребительских товаров);
- как вариант этого метода — определение рекламных расходов на одну товарную единицу (автомобили, пиво, сигареты).

2. В некоторых областях сложились определенные показатели расходов на рекламу, но чтобы не отстать от конкурентов, достаточно часто применяют метод конкурентного паритета:

а) определяют затраты конкурентов на рекламу в процентах от объема их продаж, затем — на базе этого процента определяют свои затраты на рекламу;

б) или: к размеру рекламного бюджета конкурента добавляют определенный процент (5–10%) в зависимости от конкретных экономических условий на рынке — повышение деловой активности или ее спад и т. д.

3. Метод определения затрат с учетом изменившихся финансовых показателей предполагает:

- выработку конкретных маркетинговых целей;
- определение задач, вытекающих из маркетинговой стратегии;
- оценка затрат на рекламу для достижения поставленных целей и задач;
- сопоставление полученных данных с показателями за предыдущие годы и увеличение (уменьшение) затрат на каждый последующий год на 10–15%.

4. Метод фиксированного бюджета применяется небольшими организациями.

5. Небольшие организации применяют также остаточный метод инвестирования средств в рекламу после того, как осуществлены расходы на другие цели.

6. Метод равенства долей рынка означает:

- доля организации на товарном рынке однотипных товаров должна быть равна ее доле на рынке рекламы указанных видов товаров;
- на основе доли организации на рекламном рынке рассчитывается бюджет рекламы;
- если происходит уменьшение (увеличение) доли организации на товарном рынке, рекламный бюджет соответственно корректируется.

7. Идеальный метод — определение бюджета на основе цели рекламной кампании: вначале определяются цели организации, потом — рекламный бюджет. Но этот метод не всегда может быть применим из-за отсутствия достаточных средств на рекламу или гарантий оптимальности рекламного бюджета.

Для повышения эффективности бюджетов применяют так называемое «гибкое бюджетирование» путем составления альтернативных смет на случай изменения внутренней и особенно внешней среды организации, а также «дополнительных бюджетов» на краткий отрезок времени.

Таким образом, бюджетирование рекламной деятельности организации должно быть направлено на:

- определение оптимальной структуры расходов на рекламу;
- выявление наиболее эффективных и целесообразных направлений использования финансовых средств;
- внедрение системы контроля в процессе реализации стратегических и тактических целей организации;
- выяснение, какие рекламные расходы необходимо сократить, какие, наоборот, увеличить, обратив внимание на особенности их налогообложения.

Типовые примеры

Пример 1

Таблица 4.1.3

Отражение задолженности рекламному агентству
за размещение рекламы

Содержание операции		Основание		Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит		
1	2	3	4		
1.	Задолженность рекламному агентству за выполненные работы по размещению рекламы (в том отчетном периоде, в котором они были реально осуществлены)	Акт выполненных работ (услуг)	Счет 44	сдачи-приемки	
	«Расходы на продажу», субсчет «Расходы на рекламу»		Счет 60		
	«Расчеты с поставщиками и подрядчиками»				
2.	Учтена сумма НДС по выполненным работам по размещению рекламы рекламного агентства	Счет 19		Счет-фактура	
	«Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»		Счет 60		
	«Расчеты с поставщиками и подрядчиками»				
3.	Списана полная сумма (или часть) учтенных в отчетном периоде расходов на продажу	Данные счета 44 «Расходы на продажу», субсчет «Расходы на рекламу»		Счет 90	
	«Продажи», субсчет 2 «Себестоимость продаж»		Счет 44 «Расходы на продажу», субсчет «Расходы на рекламу»		

Пример 2

Таблица 4.1.4

Отражение задолженности рекламному агентству за размещение рекламы (при выдаче авансов в счет выполнения работ в будущем времени)

Содержание

операции		Основание		Дебет	Кредит
1	2	3	4		

1. Сумма выданных авансов в счет выполнения работ по размещению рекламы рекламным агентством Договор с рекламным агентством, выписка банка и счет рекламного агентства
Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»,
субсчет «Авансы выданные» Счет 51
«Расчетные счета»
2. Учтены затраты на рекламу, относящиеся к текущему месяцу Акт сдачи-приемки выполненных работ (услуг) Счет 44
«Расходы на продажу», субсчет «Расходы на рекламу» Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», субсчет «Расчеты с рекламным агентством»
3. Учтена сумма НДС по выполненным работам рекламным агентством по размещению рекламы в текущем месяце Счет-фактура рекламного агентства Счет 19
«Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», субсчет «Расчеты с рекламным агентством»
4. Уменьшение задолженности перед рекламным агентством за счет ранее перечисленного ему аванса Договор с рекламным агентством, выписка банка и счет рекламного агентства Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»,
субсчет «Расчеты с рекламным агентством» Счет 60
«Расчеты с поставщиками и подрядчиками», субсчет «Авансы выданные»

Окончание таблицы 4.1.6

1	2	3	4
---	---	---	---

5. Принята к вычету из налоговых обязательств перед бюджетом сумма НДС, относящаяся к оказанным рекламным услугам (согласно п. 2, ст. 171 и п. 1, ст. 172 НК РФ) Счет-фактура рекламного агентства,
выписка банка Счет 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 1 «Расчеты по НДС»
Счет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»

Пример 3 [33, с. 34-35]

Таблица 4.1.5

- | Специфика бухгалтерского учета объекта наружного рекламного оформления организации (панели-кронштейна) | | | |
|---|-----------|-------|--------|
| Содержание операции | Основание | Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1. Отражена сумма аванса, перечисленного под выполнение работ по изготовлению и регистрации панели-кронштейна (объекта наружной рекламы на опорах) Договор о выполнении работ, счет организации- изготовителя,
выписка банка Счет 60
«Расчеты с поставщиками и подрядчиками», субсчет «Авансы выданные» Счет 51
«Расчетные счета» | | | |
| 2. Отражены затраты по изготовлению, доставке и монтажу рекламной панели-кронштейна Акт сдачи-приемки выполненных работ (услуг) Счет 08
«Вложения во внеоборотные активы», субсчет 4 «Приобретение объектов основных средств» (без НДС) Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», субсчет «Расчеты с организацией-изготовителем рекламной панели» | | | |
- Продолжение табл. 4.1.5

1	2	3	4
3. Отражена сумма НДС			
по приобретенной			
рекламной			
панели-кронштейна	Счет-фактура изготовителя рекламной панели-		
кронштейна	Счет 19.1		
«Налог на добавленную стоимость при			
приобретении			
объектов основных средств»	Счет 60 «Расчеты с поставщиками		
и подрядчиками», субсчет «Расчеты с организацией-изготовителем рекламной панели»			
4. Отражены затраты			
по регистрации			
рекламной			
панели-кронштейна	Акт		
сдачи-приемки выполненных работ (услуг)	Счет 08		
«Вложения во внеоборотные активы»,			
субсчет 4 «Приобретение			
объектов основных средств»	Счет 60 «Расчеты с поставщиками		
и подрядчиками», субсчет «Расчеты с организацией-изготовителем рекламной панели»			
5. Отражена сумма НДС			
по услугам регистрации рекламной			
панели-кронштейна	Акт сдачи-приемки выполненных работ (услуг)	Счет 19.4	
«Налог на добавленную стоимость при			
приобретении			
услуг»	Счет 60 «Расчеты с поставщиками		
и подрядчиками», субсчет «Расчеты с организацией-изготовителем рекламной панели»			
6. Отражено уменьшение задолженности перед организацией — изготовителем рекламной			
панели-кронштейна за счет Договора о выполнении работ, ссчета организации-	Счет	60	
«Расчеты с поставщиками и подрядчи-ками»,	60	«Расчеты с поставщиками и	
подрядчиками»,			
Продолжение табл. 4.1.5			
1	2	3	4
ранее перечисленного аванса	изготовителя,		
выписка банка	субсчет «Расчеты с организацией-изготовителем рекламной панели»		
субсчет			
«Авансы выданные»			
7. Принята к учету			
и зачислена в состав основных средств по первоначальной стоимости рекламная панель-			
кронштейн			
Акт ввода в эксплуатацию и форма № ОС-6 (п. 4 ПБУ 6 / 01)	Счет 01		
«Основные средства»	Счет 08 «Вложения во внеоборо-ротные активы», субсчет 4		
«Приобретение объектов основных средств»			
8. Принята к вычету			
сумма НДС по			
изготовленной			
рекламной			
панели-кронштейну	Счет-фактура изготовителя рекламной панели-кронш-тейну (при		
соблюдении требований подп. 1, п. 2, ст. 171 и п. 1 ст. 172 НК РФ)	Счет 68		
«Расчеты по налогам и сборам»,			
субсчет 1			
«Расчеты по НДС»	Счет 19.1 «Налог на добавленную стоимость при приобретении объектов		
основных средств»			
9. Принята к вычету сумма НДС по услугам регистрации			
рекламной панели-кронштейну	Счет-фактура изготовителя рекламной панели-кронш-тейну		
(при соблюдении требований подп. 1, п. 2, ст. 171 и п. 1 ст. 172 НК РФ)	Счет 68		

«Расчеты по налогам и сборам»,

субсчет 1

«Расчеты по НДС»Счет 19.4

«Налог на добавленную стоимость при приобретении услуг»

10. Отражена в составе расходов на продажу сумма начисленной амортизации по рекламной панели-кронштейну Бухгалтерская справка-расчет Счет 44 «Расходы на продажу», субсчет «Расходы на рекламу» Счет 02 «Амортизация основных средств»

Пример 4 [33, с.60]

Таблица 4.1.6

Рекламные расходы и подтверждающие их документы

Вид рекламы	Подтверждающие документы
-------------	--------------------------

1	2
---	---

1. Реклама в периодических печатных изданиях	— акт сдачи-приемки услуг
--	---------------------------

— тексты публикаций в СМИ	
---------------------------	--

— экземпляр печатного издания, в котором	
--	--

размещена реклама или его копия	
---------------------------------	--

2. Реклама в телепрограммах и телепередачах, радиопрограммах и радиопередачах	— акт сдачи-приемки услуг
---	---------------------------

— эфирная справка	
-------------------	--

— копия аудио-, видеоролика (на CD или DVD)	
---	--

— графики размещения рекламы	
------------------------------	--

3. Product Placement	— акт сдачи-приемки услуг
----------------------	---------------------------

— копия фильма, телевизионной программы,	
--	--

видеоклипа	
------------	--

— экземпляр литературного произведения	
--	--

4. Наружная реклама	— акт сдачи-приемки услуг (с указанием
---------------------	--

адресов размещения рекламных конструкций)	
---	--

— фотографии рекламных конструкций	
------------------------------------	--

с охватом ландшафта	
---------------------	--

— свидетельство о праве размещения наружной рекламы от муниципальных органов	
--	--

— технический паспорт рекламного места	
--	--

— утвержденный дизайн-проект	
------------------------------	--

5. Промоакции, дегустации	— финальные отчеты
---------------------------	--------------------

— отчеты и акты сдачи-приемки услуг к договорам	
---	--

— смета на проведение промоакций	
----------------------------------	--

— график проведения мероприятий	
---------------------------------	--

— фото отчеты	
---------------	--

— отчет по увеличению выручки за период проведения каждой промоакции	
--	--

— детализированный отчет по расходам на каждую промоакцию	
---	--

6. Реклама в Интернете	— акт сдачи-приемки услуг
------------------------	---------------------------

— справка о количестве размещенной информации	
---	--

Окончание табл. 4.1.6

1	2
---	---

7. Реклама на транспортных средствах, в метро	— акт сдачи-приемки услуг
---	---------------------------

— фото отчеты	
---------------	--

8. Реклама, распространяемая по сетям электросвязи, безадресная почтовая доставка рекламных материалов	— акт сдачи-приемки услуг
--	---------------------------

— образцы рассылаемых рекламных материалов	
--	--

9. Участие в выставках, ярмарках, экспозициях	— акт сдачи-приемки услуг
---	---------------------------

— фото отчет стендов организации-участника	
--	--

— экземпляр каталога с выставки, в котором организация указана как участник	
---	--

10. Раздача рекламных буклетов, брошюр, сувенирной продукции	— накладная на получение сувенирной продукции от изготовителя
--	---

— накладная на внутреннее перемещение	
---------------------------------------	--

- акт на списание
- служебные записки ответственных лиц
- образцы рекламной и сувенирной продукции

11. Аренда имущества

в рекламных целях — передаточный акт

— фото отчет

12. Возмездное спонсорство — спонсорский договор (в форме договора о возмездном оказании услуг)

— товарная накладная (в случае передачи в качестве спонсорского вклада товаров)

— платежное поручение о перечислении денег

И банковская выписка спонсора (при внесении вклада в виде денежных средств)

— акт о приеме-передаче (форма № ОС-1)

в случае передачи основных средств в качестве спонсорского взноса

— акт, подтверждающий факт оказания рекламной услуги

Пример 5

Признание затрат на рекламу через СМИ

Налоговая инспекция пришла к выводу о завышении ООО «Белозерсклес» убытка за 2005 г. на сумму 30 953 руб. 39 коп. и, соответственно, занижения налоговой базы по причине оплаты рекламных статей.

В подтверждение факта осуществления затрат на рекламу обществом были представлены договоры с издательствами на размещение рекламы, акты о выполненных работах и счета на оплату этих услуг.

По решению суда первой инстанции, а затем и апелляционного суда, из представленных документов не следовало, что информация, размещенная в указанных издательствах, являлась рекламной и посвящена деятельности общества, в связи с чем экономическая целесообразность затрат была не доказана.

Общество не смогло представить тексты статей, а у судей не было возможности проанализировать содержание публикаций, стоимость которых была отнесена к рекламным расходам с целью уменьшения налоговой базы. По этой причине ООО было отказано в удовлетворении его иска о признании недействительным решение налоговой инспекции [12].

Пример 6 (см. табл. 4.1.5)

В декабре 2011 г. организация перечислила аванс редакции за размещение рекламных модулей в 2012 г. в трех номерах журнала (№ 1–3) на основании выписки банка и счета редакции журнала в сумме 14 160 руб.

На указанную сумму 14 160 руб. делается проводка:

Дебет счета 60.1. «Авансы выданные»;

Кредит счета 51 «Расчетные счета».

Аванс за размещение рекламы до момента получения соответствующего экземпляра журнала не признается в качестве расхода. Согласно п. 3 ПБУ 10 / 99 (в редакции от 08.11.2010), расходами не считается выбытие активов в порядке предварительной оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг, а также в виде авансов, задатка в счет оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг.

В феврале на дату выхода журнала (№ 1 в 2015 г. с рекламой) делаются следующие записи (табл. 4.1.7):

Таблица 4.1.7

Пример бухгалтерских проводок

Содержание проводки Сумма Дебет Кредит

Стоимость рекламного модуля в журнале № 1 за 2015 г. признана в качестве расходов на рекламу (руб.) 4 000 Счет 44

«Расходы на продажу»,

субсчет «Расходы на рекламу» Счет 60.2

«Расчеты с редакцией»

Учтена сумма НДС со стоимости рекламного модуля на основании счета-фактуры редакции (руб.) 720 Счет 19

«Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» Счет 60.2

«Расчеты с редакцией»

Зачтена часть аванса, перечисленного редакции журнала. Основание: бухгалтерская справка и акт сдачи-приемки услуг по размещению рекламного модуля в журнале № 1 за 2012 г. (руб.)

4720 Счет 60.2

«Расчеты с редакцией» Счет 60.1

«Авансы выданные»

Принят к вычету НДС (в соответствии с п. 2 ст. 171 и п. 1 ст. 172 НК РФ) (руб.) 720

Счет 68.1

«Расчеты по НДС» Счет 19

«Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»

Аналогичные проводки делаются на дату выхода очередных журналов (№ 2–3 с рекламой).
Итого: $4\ 720 \times 3 = 14\ 160$ руб.

Экземпляры журналов с рекламой хранятся в бухгалтерии организации-рекламодателя.

PR-бюджет

Кроме рекламы одним из эффективных инструментов воздействия на общественное мнение, изменения имиджа организации, ее конкурентах, органах государственной власти и других институтах являются PR-мероприятия. Система действий, направленных на создание и поддержание взаимопонимания, доброжелательных отношений между организацией и личностью (группами людей или обществом в целом), получила название связи с общественностью, или Public Relations (PR).

В СМИ появляются статьи, интервью и другие информационные материалы, проводятся различные встречи, пресс-конференции, презентации, бесплатные семинары, благотворительные мероприятия и др.

Функции связей с общественностью

- изучение и формирование положительного общественного мнения с целью повышения и поддержания высокого имиджа организации (товаров, работ, услуг или отдельной личности);
- формирование корпоративной социальной ответственности и на этой основе атмосферы взаимного уважения и доброжелательных отношений с персоналом, поставщиками, потребителями и другими субъектами рыночных отношений;
- проведение PR-действий по повышению прибыльности организации, ее конкурентоспособности;
- открытие новых возможностей по защите рынков организации и передел рынков в ее пользу и др.

PR-сложное явление, искусство и наука достижения взаимопонимания и воздействия на общественное мнение. Связи с общественностью опираются:

- на достижения ряда наук (социология, психология, право, менеджмент, маркетинг, статистика, бухгалтерский учет);
- на сферы создания и применения информации (журналистика, реклама, искусство, СМИ и др.).

Для эффективной работы PR-менеджеру уже недостаточно личного обаяния и владения широко известными методиками общения с людьми, организациями, политиками и др. Грамотный специалист в этой области призван решать основные задачи бизнеса:

- получение дополнительной прибыли;
- повышение конкурентоспособности фирмы (защита своих рынков и передел рынка в свою пользу, завоевание и сохранение лидерства на рынке). Например, продвижение товаров и услуг в потребительском секторе зависит от множества факторов и прежде всего от потребительского поведения на рынке, от платежеспособности, ценностных ориентаций и др. Задача PR-менеджера заключается в обеспечении дополнительного воздействия на целевую аудиторию соответствующими средствами (помимо рекламы и стимулирования продаж). Более однозначная ситуация в продвижении товаров и услуг среди корпоративных клиентов. Разумеется, в этом направлении работает и реклама, и стимулирование продаж, но в большей степени эффект

достигается прежде всего от PR-мероприятий и прямых продаж (инструмент маркетинговых коммуникаций). PR-мероприятия — не только информационные материалы в СМИ. Это — семинары, презентации, конференции и выставки, которые дают возможность слушателям получить примеры решения их задач, другую необходимую информацию и одновременно индивидуально пообщаться с PR-специалистами, чтобы задать имеющиеся вопросы.

Интерес аудитории к представленному на PR-мероприятии товару, услуге или комплексу товаров и услуг становится затем основой для формирования клиентских баз, по которым прицельно будут работать менеджеры по продажам компании.

Для руководителя компании важна лишь та деятельность, которая может приносить прибыль. В этой связи PR-специалистов должно интересовать не только количество мероприятий: выставки, презентации и др., но и финансовые показатели компании, а также затраты на проведение PR-акций.

В целом расходы PR-кампании можно объединить в две группы:

- расходы, связанные с организацией и проведением конференций, интервью, выставок и др.;
- расходы на буфетное обслуживание участников этих встреч. Согласно ст. 252, 264 НК РФ, а также ст. 2, 3 ФЗ «О рекламе» от 13.03.2006 № 38, налогоплательщик вправе уменьшить полученные доходы на сумму произведенных расходов на PR-мероприятия и рекламу только в отношении собственных товаров (работ, услуг).

Для проведения мероприятий на выставке необходимо арендовать помещение и соответствующим образом его оформить, определить количество персонала (штатных и привлеченных специалистов со стороны), их оплату труда, заранее подготовить рекламные каталоги, предусмотреть расходы на сувениры и т. п.

Разработка бюджета (сметы затрат) в сфере PR (связи с общественностью) имеет свои особенности:

- а) бюджет может разрабатываться как составная часть маркетингового бюджета;
- б) бюджет формируется отдельно от бюджета маркетингового отдела.

PR-бюджет — это общекорпоративные затраты на PR-действия, эффект от которых компания получит в будущем. PR-бюджет считается оптимальным, если результат от внедренного PR-проекта превышает вложения в него.

На практике, по мнению специалистов, можно достичь положительных результатов от PR-проектов при нулевом или мало затратном PR-бюджетах [20, с. 83, 96]. С этой целью разработаны и апробированы PR-инструменты, позволяющие:

- минимизировать PR-расходы без ущерба для эффективности компании, используя альтернативные каналы коммуникаций;
- формировать низкобюджетные PR-планы;
- а также планировать так называемые «безбюджетные» PR-проекты и др.

Разработка PR-бюджета (сметы) дает возможность:

- 1) составить расписание событий по времени, уточнить перечень задач, которые должны быть выполнены;
- 2) определить затраты на проведение PR-кампании;
- 3) понять, какую именно кампанию можно провести на имеющиеся средства;
- 4) установить порядок расходов, определить пределы, в которых должны производиться расходы с целью обеспечения поставленных целей;
- 5) анализировать, контролировать и регулировать затраты;
- 6) оценить оптимальность затрат, их обоснованность (www.pressclub.ru / PR - lib).

Источниками данных для исследования PR-ситуаций могут служить:

- балансовые отчеты компании;
- отчеты о прибылях и убытках;
- статистика продаж и другие данные;
- информация журналов по бизнесу («Эксперт», «Деньги», «Финанс» и др.);
- анализ поступающей почты от общественности;
- опросы, телевизионное интервью, интервью в режиме онлайн и др.

Количественно затраты на PR-проекты определяются различными методами — в виде процента от:

- 1) затрат на рекламу;
- 2) оборота компании;
- 3) прибыли компании.

Большинство PR-программ функционируют в условиях ограниченности средств, поэтому следует обратить внимание на ряд факторов:

- телевизионная, журнальная, газетная реклама слишком дорога для значительной части PR-компаний;
- специальные события, прямая рассылка, личные контакты и продвигающая экспозиция — недорогие средства коммуникации, легко воспроизводимые при каждом новом случае;
- участие в выставках может оказаться достаточно затратным мероприятием;
- точный учет затрат во время проведения PR-мероприятий позволит составить более обоснованно смету затрат в будущем;
- системный учет всех затрат в течение примерно шести месяцев после проведенного PR-мероприятия даст возможность оценить результаты и сделать вывод об эффективности затрат;
- необходимо четко оформлять все документы, указывая наименование подрядчиков, затраты и др.;
- определить критерии оценки эффективности связей с общественностью, которые смогли бы удовлетворить все заинтересованные стороны.

Наибольшую популярность не только в России, но и в мире получила система оценки эффективности PR, основанная на сопоставлении объема публикаций и затрат на рекламный бюджет, который необходимо было бы израсходовать на получение эквивалентных площадей в печатных СМИ, а также времени на радио и телевидении. Полученный таким образом параметр называется PR Value (ценность PR). Этот метод имеет свои достоинства:

- измеряется в денежных единицах;
- позволяет сопоставить его с фактическими затратами на другие PR-мероприятия, осуществленными иными способами.

Сопоставление затрат и результативности различных PR-действий с целью оптимизации PR-бюджета показывают, что использование реальных выставок не всегда целесообразно по сравнению с PR-акциями в Интернете.

Основные виды коммуникационных задач в Интернете:

- информировать общественность, отдельные группы людей;
- образовывать пользователей информации;
- вызывать доверие аудитории именно к данной компании.

Специалисты рекомендуют: на собственном сайте, а еще лучше на наиболее посещаемом отраслевом сайте, виртуализировать и выставку, и show-room. Коммуникационный эффект может оказаться даже выше, чем на реальной выставке, а затраты на данное мероприятие намного меньше [33, с.133].

Типичная структура затрат на участие в крупной международной выставке:

1. Арендная плата — 30–40%.
2. Монтаж экспозиции — 40–50%.
3. Демонтаж — 5–10%.
4. Расходы на рекламоносители — 5–20%.
5. Представительские расходы — 15–25%.

PR-специалист должен иметь представление:

- о том, какими доступными ему средствами он мог бы оценить эффективность работы в рамках данного проекта по связям с общественностью;
- для экономии важен не «нулевой» бюджет, а тот, при котором результат проекта превысит вложения в него;
- план продуманного PR-проекта всегда содержит не только бюджетную часть, но и прогноз оценки эффективности / результата;
- руководство компанией зачастую рассматривает понятие PR-бюджет как некую сумму денег, которую бизнес тратит бессмысленно на абстрактный PR;

- нельзя забывать о том, как PR-акции влияют на благо данной компании, на узнавание компании, на ее репутацию;
- очень часто у специалистов PR-отделов не бывает отдельного бюджета на исследование эффективности PR-проектов.

Любые расходы, которые несет организация, должны быть эффективными с точки зрения выгод (материальных и моральных), поэтому важно соотносить уровень расходов с возможными доходами.

При проведении PR-мероприятий необходимы дизайнеры, фотографы, переводчики, курьерские службы, сувенирные компании и др. Возникает вопрос экономической целесообразности затрат в связи с привлечением в штат подобных работников.

Специалисты рекомендуют использовать аутсорсинг — передачу некоторых видов деятельности специализированным компаниям, которые за меньшую плату могут выполнить их квалифицированно. При этом возникают споры по поводу:

- повышенных затрат в связи с привлечением сторонних специалистов;
- мотивации персонала;
- эффективности исполнения PR-проектов внутри компании и за ее пределами;
- а также рисков от утечки информации.

В любом случае следует иметь в виду: либо при меньшем

PR-бюджете получить работу идентичного качества, либо за равноценные финансовые вливания — результат более высокого качества.

Большое значение придается эффективности осуществления расходов на PR-проекты, поскольку ошибки специалистов в учете затрат на PR-акции подчас стоят очень дорого, особенно для маленьких фирм.

Участие организаций в выставках и других PR-мероприятиях связано с самыми разнообразными так называемыми представительскими расходами. При наличии надлежащего оформления эти расходы могут быть признаны в бухгалтерском и налоговом учете организации — экспонента.

Типовые примеры

Пример 7

Таблица 4.1.8

Примерная форма упрощенного бюджета
(для фирм, начинающих процесс бюджетирования)

Бюджет доходов		Сумма		Бюджет расходов		Сумма	
1	2	3	4	1	2	3	4
Бюджет выручки от реализации продукции, работ и услуг				Бюджет расходов на производство и реализацию			
Бюджет выручки от прочей реализации				Бюджет закупки товаров, сырья, материалов			
Бюджет операционных доходов				Бюджет расходов на зарплату			
Бюджет доходов от прочих операций				Бюджет оплаты услуг сторонних организаций			
Бюджет поступлений по кредитам и займам				Бюджет прочих расходов			
Остатки средств на банковских счетах на начало планового года				Платежи фирмы			
в бюджет и внебюджетные фонды							
Бюджет инвестиций во внеоборотные активы (собственные средства предприятий, выбывшие из хозяйственного оборота, но продолжающие числиться на балансе, на прочие средства, переданные головной фирмой ее филиалам)							
Окончание табл. 4.1.8							
1	2	3	4	1	2	3	4
Бюджет инвестиций в другие организации, вкладов по договорам простого товарищества							
Бюджет выплат по кредитам							
Итого				Итого			

Пример 8

Смета участия ООО «Миамар ПАК»

в специализированной выставке [33, с. 184-185]

Название выставки: «Тара и упаковка-20014»

Время проведения: 11–17 мая 20014 г.

Место проведения выставки: г. Москва, ВВЦ, павильон 62

Таблица 4.1.9

№	Статьи расходов	По смете	Исполнение
1	2	3	4
1	Регистрационный сбор (вступительный взнос, разрешение и др.)	10 000	10 000
2	Аренда заказанной площади в выставочном зале	180 000	180 000
3	Расходы на экспозицию — всего	204 500	204 500
	в том числе:		
	дизайн и конструкция —	—	—
	сувениры	50 000	50 000
	визитные карточки, рекламные листовки, информационные материалы	70 000	70 000
	графическое оформление	1500	1500
	упаковка	3000	3000
	экспонаты	50 000	50 000

Продолжение табл. 4.1.9

1	2	3	4
	аренда киоска	30 000	30 000
	покупка использованного киоска	—	—
4	Транспортировка и хранение — всего	5000	3000
	в том числе: фрахт	—	—
	вспомогательная транспортировка	2000	1000
	хранение экспозиции и образцов продукции	3000	2000
5	Выставочный сервис — всего	30 600	23 200
	в том числе:		
	официальный каталог выставки	800	800
	пригласительные билеты на выставку	500	500
	бэйджи в количестве 20 шт.	400	400
	два стола и восемь стульев для проведения переговоров	2600	2200
	монтаж экспозиций	1500	1500
	демонтаж экспозиций	1000	1000
	распаковка образцов продукции	500	500
	упаковка образцов продукции	500	500
	проводка электричества	1300	1300
	фурнитура	700	—
	аксессуары (декоративные растения и др.)	1000	—
	телефон	2000	—
	ковровое покрытие	—	—
	уборка	3000	3000
	охрана	10 000	10 000
	аренда компьютерной техники	2000	—
	аренда множительной техники	2000	1000
	фотографии	800	500
	живые цветы	—	—

Продолжение табл. 4.1.9

1	2	3	4
	аудиовизуальное оборудование	—	—
	аренда антенных контуров	—	—
	прочее —	—	—
6	Персонал — всего	29 750	29 750
	в том числе:		
	заработная плата штатных сотрудников,		

	работающих на выставке	24 500	24 500	
	оплата труда привлеченных специалистов,			
	работающих на выставке	5250	5250	
	обучение персонала	—	—	
	аренда персонала для работы на выставке	—	—	
7	Реклама и продвижение — всего	109 000	109 000	
	в том числе:			
	предвыставочная реклама и продвижение			
	(проведение пресс-конференции с участием СМИ)	45 000	45 000	
	реклама и продвижение на месте (организация			
	вечернего приема в первый день работы выставки, рекламные каталоги, брошюры, листовки,			
	рекламные сувениры, календари,			
	проведение лотерей, конкурсов и проч.)	64 000	64 000	
	после-выставочная реклама и продвижение			
	(проведение пресс-конференции			
	с участием СМИ)	—	—	
8	Поездка и отдых — всего	14 000	10 800	
	в том числе:			
	стоимость авиабилетов	—	—	
	размещение персонала	—	—	
	расходы на питание	14 000	10 800	
	обслуживание и развлечение клиентов	—	—	
	комната отдыха	—	—	
	прочее—	—	—	
	Окончание табл. 4.1.9			
1	2	3	4	
9	Уценка товаров, полностью или частично потерявших свои первоначальные качества при экспонировании	—	—	
	Общие расходы на участие в выставке	582 850	570 250	

Пример 9

Каналы и инструменты коммуникации PR-менеджера
[27, с. 51-53]

Таблица 4.1.10

Каналы

коммуникации Инструменты

коммуникации

Средства массовой

информации — пресс-релизы и PR-тексты

— мероприятия для прессы

пресс-конференция

брифинг

пресс-клуб

пресс-тур

— комментарии

— интервью

Мероприятия

для других аудиторий — семинар, конференция

— презентация, церемония открытия

— прием

— вечеринка

— выставка

— road-show (роад-шоу)

Интернет и другие

технические средства

связи — «горячая линия»

— рассылки по электронной почте (электронный бюллетень)

— корпоративный сайт

— специализированный тематический интернет-портал

— внутрикорпоративный сайт

— блоги

— новые сайты, формируемые самими пользователями

Индивидуальные

контакты — письма

— встречи

— годовой отчет

Вопросы для самоконтроля

1. Что такое реклама? Какая информация относится к рекламе?

2. Перечислите виды ненормируемых и нормируемых расходов на рекламу.

3. На каком счете отражаются расходы на рекламу?

4. Объясните порядок списания расходов на рекламу.

5. Назовите факторы, определяющие размер рекламного бюджета.

6. Охарактеризуйте методы составления рекламного бюджета.

7. Назовите счета, на которых отразится задолженность рекламному агентству за размещение рекламы.

8. На каких счетах отражается задолженность рекламному агентству за размещение рекламы при выдаче авансов в счет выполнения работ в будущем?

9. Перечислите виды рекламных расходов и подтверждающих их документов.

10. Какие требования предъявляются к первичным документам при оформлении расходов на рекламу?

11. Назовите нормативно-законодательные акты, регулирующие оформление документации при проведении хозяйственных операций.

12. Объясните, почему расходы на рекламу являются коммерческими расходами?

13. По каким показателям можно судить об эффективности расходов на рекламу?

4.2. Отражение в бухгалтерском учете

представительских расходов

Представительские расходы — это затраты организации, имеющие планируемый, целевой характер по приему и обслуживанию:

1) представителей других организаций (включая иностранных), участвующих в переговорах с целью установления, поддержания и расширения взаимовыгодного сотрудничества, а также заключения новых хозяйственных договоров;

2) участников, прибывших на заседания совета (правления) или другого аналогичного органа организации.

К представительским расходам относятся:

- расходы на проведение официального приема представителей, участников данного мероприятия собственной и других организаций (в формате завтрака, обеда, ужина и др.);

- расходы, связанные с культурной программой, с посещением культурно-зрелищных мероприятий;

- расходы на транспортное обеспечение доставки участников представительского мероприятия и / или заседания руководящего органа организации и обратно;

- расходы на буфетное обслуживание во время переговоров;

- оплата услуг переводчиков, не состоящих в штате организации.

К представительским расходам не относятся затраты на организацию развлечений, отдыха, профилактики или лечения заболеваний.

Представительские мероприятия могут проводиться:

- непосредственно в самой организации;

- с выездом на предприятие общественного питания;

- в виде командировки своих работников в другие организации и т. д.

Документальное оформление представительских расходов включает три этапа.

1. Разработка подготовительных документов для проведения мероприятий:
 - а) составление сметы представительских расходов на отчетный год с последующим ее утверждением на общем собрании учредителей (акционеров);
 - б) издание внутренних организационно-распорядительных документов, регламентирующих:
 - перечень официальных лиц организации — участников переговоров;
 - порядок выдачи и расходования подотчетных сумм на представительские мероприятия;
 - документальное оформление представительских расходов;
 - контроль расходования, списания средств на представительские расходы;
 - нормирование отдельных видов представительских расходов и др.
 2. Издание приказов руководства организации, уточняющих, конкретизирующих представительские мероприятия:
 - дату и место проведения деловой встречи, приема;
 - перечень приглашенных лиц;
 - величину расходов на конкретное мероприятие;
 - ответственных лиц за проведение представительского мероприятия;
 - программу деловой встречи, приема.
 3. Представление в бухгалтерию оправдательных документов на представительские расходы в соответствии с требованиями Закона «О бухгалтерском учете»:
 - отчета о расходах на проведение мероприятий;
 - авансового отчета с приложенными документами, подтверждающими произведенные расходы (счета предприятий общественного питания, товарные чеки, документы об оплате транспортных расходов, об оплате услуг переводчика и др.).
- Понятие «Представительские расходы» в нормах бухгалтерского законодательства отсутствовали (по состоянию на декабрь 2011 г.). В этой связи организации руководствовались:
- общими правилами признания затрат расходами (п. 2 ПБУ 10/99 «Расходы организации»);
 - перечнем представительских расходов, приведенном в ст. 264 НК РФ.
- Представительские расходы не нормируются и включаются в себестоимость продукции (работ, услуг) при наличии первичных учетных документов. В этой связи представительские расходы должны оформляться соответствующими оправдательными документами, как любая хозяйственная операция. В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета и Инструкцией по его применению, представительские расходы отражаются:
- по дебету счетов 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу»;
 - по кредиту счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»; 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и др.
- При исчислении налога на прибыль расходами признаются экономически оправданные и документально подтвержденные затраты организации, произведенные для осуществления деятельности, направленной на получение дохода (п. 1 ст. 252 НК РФ).
- Представительские расходы учитываются, согласно п. 2 ст. 264 НК РФ, в числе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, если они соответствуют критериям, указанным выше.
- В Налоговом кодексе РФ содержится конкретный перечень затрат, которые относятся к представительским. Это расходы:
- на проведение официального приема (завтрака, обеда или иного аналогичного мероприятия) для лиц, участвующих в переговорах;
 - транспортное обеспечение доставки этих лиц к месту проведения представительского мероприятия, а также заседания руководящего органа и обратно;
 - буфетное обслуживание во время переговоров;
 - оплату услуг переводчиков, не состоящих в штате налогоплательщика, по обеспечению перевода в ходе представительских мероприятий.
- Этот перечень затрат является закрытым, поэтому иные затраты представительскими не считаются. При этом в пункте 2 статьи 264 НК РФ прямо указано, что к представительским расходам не относятся затраты налогоплательщика на организацию развлечений, отдыха, профилактики или лечения заболеваний. Такие затраты могут быть приняты за счет прибыли компании после уплаты налога.

Представительские расходы организации принимаются в целях налогообложения в размере, не превышающим 4% от расходов на оплату труда за отчетный налоговый период. Согласно п. 42 ст. 270 НК РФ, сверхнормативные суммы представительских расходов не уменьшают налоговую базу по налогу на прибыль. Если организация определяет доходы и расходы методом начисления, то представительские расходы относятся к косвенным затратам, которые в полной сумме включаются в состав расходов текущего отчетного (налогового) периода (п. 1 ст. 318 НК РФ). Сумма расходов на оплату труда считается нарастающим итогом с начала налогового периода.

Типовые примеры (типовые бухгалтерские проводки)

Многочисленные представительские расходы и иные хозяйственные операции в сфере PR отражаются на счетах бухгалтерского учета в соответствии с нормативно-законодательными актами, регулирующими учет.

Пример 1

PR-директор компании ООО «Z» заключил договор на буфетное обслуживание участников PR-акций с ООО «Ромашка» на сумму 25 000 рублей.

Таблица 4.2.1

Отражение затрат на буфетное обслуживание, фуршет

Дата	Корреспонденция счетов	Сумма, руб.	Основания	Содержание операций
	Дебет	Кредит		
12.01.14	26			
	«Общехозяй-ственные расходы»	60		
	«Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	25 000	Акт, договор и спецификация об оказании услуг	Заключен договор с ООО «Ромашка» об оказании услуг общепита
12.01.14	19			
	«Налог на добавленную стоимость по приобретен-ным ценностям»	60		
	«Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	2500	Счет-фактура	ООО «Ромашка»
	Отражена сумма НДС (10%)			
13.01.14	68.2			
	«Расчеты по налогам и сборам», субсчет 2			
	«НДС»	19.4		
	«Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», субсчет 4 «НДС по услугам»	2500	Счет- фактура	
	ООО «Ромашка» Возмещение НДС			
13.01.14	60			
	«Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	51		
	«Расчетные счета»	22 500	Акт, счет, счет-фактура, договор	Оплата за услуги ООО «Ромашка»

Пример 2

Факторы, определяющие затраты на оформление зала:

1) расходы на экспозицию во многом зависят от следующих компонентов:

- дизайн и конструкция;
- сувениры;
- визитные карточки, рекламные листовки, информационные материалы;
- графическое оформление зала;
- экспонаты;

2) выставочный сервис:

- упаковка и распаковка образцов продукции, экспонатов;
- уборка и охрана помещения и др.

3) реклама (рекламные каталоги, брошюры, сувениры, лотереи, конкурсы) и др.

Расходы, накопленные в отчетном периоде по счету 44, списываются на себестоимость товаров (работ, услуг)

Таблица 4.2.2

Типовая бухгалтерская проводка	
Корреспонденция счетов	Содержание операции
Дебет Кредит	
90 «Продажи», субсчет 2	«Себестоимость продаж» 44 «Расходы на продажу», субсчет
«Расходы на рекламу»	Списывается вся сумма учтенных в отчетном периоде расходов на продажу

Пример 3

Организации — участницы выставки раздают образцы товаров, сувениры (календари, ручки, буклеты и т. д.).

Учет рекламных материалов производится следующим образом.

Таблица 4.2.3

Типовая бухгалтерская проводка	
Корреспонденция счетов	Содержание операции
Дебет Кредит	
Счет 44 «Расходы на продажу», субсчет	«Расходы на рекламу» Счет 41 «Товары», Счет 43 «Готовая продукция»
	Списана стоимость рекламных материалов, использованных во время проведения PR-мероприятий

Предъявлен счет покупателю товаров (сувениров и др.) — данная хозяйственная операция отражается:

- Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»;
- Кредит счета 90 «Продажи» или Кредит — 91 «Прочие доходы и расходы».

Отгружена готовая продукция (сувениры и др.) покупателю по фактической стоимости:

- Дебет — 90 «Продажи», субсчет «Себестоимость»;
- Кредит — 43 «Готовая продукция».

Начислен налог на добавленную стоимость по реализованной готовой продукции:

- Дебет — 90 «Продажи»;
- Кредит — 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Поступила оплата от покупателя за готовую продукцию:

- Дебет — 50 «Касса», 51 «Расчетные счета»;
- Кредит — 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Пример 4

Таблица 4.2.4

Отражение операций по приобретению сувениров
(ручки с логотипом, майки и др.)

Дата (руб.)	Дебет	Кредит	Корреспонденция счетов Основания (документ)	Сумма Содержание операции	
1	2	3	4	5	6
25.12.13	60				
			«Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	51	
			«Расчетные		
			счета»	33 040	Выписка банка по расчетному счету Произведена оплата поставщику за сувенирную продукцию (аванс)
15.01.14	10				
			«Материалы»,		
			субсчет «Прочие материалы»	60.1	
			«Расчеты с поставщиками и подрядчиками»,		
			субсчет 1		
			«Расчеты с поставщиком» [1]	28 000	Товарная накладная об 15.01.11 № 25 (форма № ТОРГ-12)
			и приходный ордер (форма № М-4)		Приняты на учет сувениры (ручки)
20.01.14	44				
			«Расходы		
			на продажу»,		
			субсчет		
			«Расходы	10.6	
			«Материалы»,		
			субсчет 6		
			«Прочие		
			материалы»	28 000	Служебная записка ответственных лиц, акт списания выданных
			Списана		
			стоимость		
			сувениров		
			для PR-акции		
			на PR-продук-цию»		сувениров во время PR-акции, образцы сувенирной
			продукции		
15.01.14	19.3		«Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»,		
			субсчет 3		
			«Налог на	60.1	«Расчеты с поставщиками и подрядчиками»,
			субсчет 1		
			«Расчеты с поставщиком» [1]	5040	Счет-фактура № 100 от 15.01.11 Начислена
			сумма НДС на стоимость сувениров		
Продолжение таблицы 4.2.4.					
1	2	3	4	5	6
			добавленную стоимость по приобретенным материально-производствен-ным запасам»		
15.01.14	60.1				
			«Расчеты с поставщиками и подрядчиками»,		
			субсчет 1		
			«Расчеты с поставщиком» [1]	60.2	«Расчеты с поставщиками и подрядчиками»,
			субсчет 2		
			«Выданные авансы»	33 040	Справка бухгалтерии Зачтен ранее выданный аванс
			поставщику [1]		
15.01.14	68.1				
			«Расчеты по налогам и сборам»,		
			субсчет 1		
			«Расчеты по НДС»	19.3	

«Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», субсчет 3 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным материально-производственным запасам» 5040

Счет-фактура № 100 от 10.01.11 Принят к вычету НДС со стоимости сувениров, предъявленный поставщиками

44

«Расходы на продажу»,

субсчет

«Расходы на рекламу» 51

«Расчетные счета» 35 000

28 000

Оплачен заказ на коммуникационные материалы в типографии и приобретение сувениров (ручек и т. д.)

Продолжение таблицы 4.2.4.

1	2	3	4	5	6
---	---	---	---	---	---

90.1

«Продажи»,

субсчет 1

«Себестоимость продаж» 44

«Расходы на продажу»,

субсчет

«Расходы на рекламу»

Списана вся сумма расходов на продажу

Для проведения PR-акций необходимы так называемые коммуникационные материалы: визитные карточки, буклеты и другие услуги полиграфии. В этой связи составляется соответствующий бюджет и делаются следующие бухгалтерские записи.

Пример 5

Таблица 4.2.5

Учет и оплата размещения заказа на изготовление

коммуникационных материалов

Дата	Корреспонденция счетов	Сумма, руб.	Основания	Содержание
------	------------------------	-------------	-----------	------------

операции

Дебет Кредит

1	2	3	4	5	6
---	---	---	---	---	---

25.12.13 60

«Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 51

«Расчетные счета» 40 000 Выписка банка по расчетному счету организации Перечислен

аванс типографии на производство буклетов и др.

10.01.14 10.6 «Материалы», 60

«Расчеты с 35 000 Товарная накладная от Приняты на учет буклеты и др.,

Продолжение табл. 4.2.5

1	2	3	4	5	6
---	---	---	---	---	---

субсчет 6

«Прочие

материалы» поставщиками и подрядчиками»,

субсчет

«Расчеты

с типографией» 10.01.11 (форма

№ ТОРГ-12) и приходный ордер (форма № М-4) поступившие от типографии 10.01.14 44
«Расходы на продажу», субсчет
«Расходы на рекламу» 10.6
«Материалы», субсчет 6
«Прочие материалы» 35 000 Ведомость выдачи календарей (стоимость 1 календаря 150 руб.) Затраты признаны в качестве рекламных расходов 10.01.14 19.3
«Налог на добавлен-ную стоимость по приобре-тенным ценностям», субсчет 3
«Налог на добавлен-ную стои-мость по приобретен-ным матери-ально-производ-ственным запасам» 60
«Расчеты с поставщиками и подрядчиками», субсчет
«Расчеты с типографией» 5000 Счет-фактура № 100 от 10.01.11 Учтена сумма НДС по стоимости календарей, буклетов 10.01.14 60
«Расчеты с поставщиками и подрядчиками», субсчет 60.2
«Расчеты с поставщиками и подрядчиками», субсчет 2
«Выданные авансы» 40 000 Справка бухгалтерии Зачтен ранее выданный аванс типографии
Окончание табл. 4.2.5
«Расчеты с типогра-фией» 10.01.11 68.1
«Расчеты по налогам и сборам», субсчет 1
«Расчеты по НДС» 19.3
«Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», субсчет 3
«Налог на добавленную стоимость по приобретенным материальнопроизводственным запасам» 5000 Счет-фактура № 100 от 10.01.11 Принят к вычету НДС со стоимости календарей, предъявленный поставщиком

Стоимость изготовления визиток признается в качестве активов организации по счету 10.9 «Материалы», на субсчете 9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности».

Отражение затрат по изготовлению визитных карточек для выдачи сотрудникам компании ведется по-разному:

1) административно-управленческому персоналу (по отдельной ведомости или требованию накладной):

- Дебет — 26 «Общехозяйственные расходы»;
- Кредит — 10.9 «Материалы», субсчет 9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности»;

2) коммерческим службам или участникам выставок и других рекламных мероприятий:

- Дебет — 44 «Расходы на продажу», субсчет «Расходы на рекламу»;

- Кредит — 10.9 «Материалы», субсчет 9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности»;
- 3) для VIP-персон организации выпускаются специальные карточки для неформальных встреч и др.

Дебет — 91.2.2 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2.2 «Прочие расходы, связанные с изготовлением визитных карточек, не учитываемые при налогообложении прибыли»;

Кредит — 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Пример 6

Таблица 4.2.6

Записи, отражающие учет и передачу визитных карточек организации					Содержание операции
Корреспонденция счетов		Сумма, руб.		Основания	
Дебет	Кредит				
1	2	3	4	5	
60.2					
«Расчеты с поставщиками и подрядчиками», субсчет 2					
«Выданные авансы»		51			
«Расчетные счета»		Счет типографии			
№ ...		Перечислен аванс за услуги типографии по изготовлению визитных карточек			
10.9					
«Материалы», субсчет 9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности»					
«Расчеты с поставщиками и подрядчи-ками», субсчет		60			
«Расчеты с типографией»		Товарная накладная (форма № ТОРГ-12) и приход-ный ордер (форма № М-4)		Приняты фактические	
затраты на приобретение визитных карточек					
19.3					
«Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», субсчет 3					
«Налог на добавленную		60			
«Расчеты с поставщиками и подрядчи-ками», субсчет					
«Расчеты с типографией»		Счет-фактура		Учен НДС со стоимости изготовленных визитных карточек	
Продолжение табл. 4.2.6					
1	2	3	4	5	
стоимость по приобретенным материаль-но-производ-ственным запасам»					
60					
«Расчеты с поставщиками и подрядчи-ками», субсчет					
«Расчеты с типографией»		60.2			
«Расчеты с поставщиками и подрядчи-ками», субсчет 2					
«Выданные авансы»		Акт сдачи- приемки, справка бухгалтерии		Произведен зачет ранее перечисленного аванса	
26					

Арендованные основные средства учитываются на счете 001 в оценке, указанной в договорах на аренду. Аналитический учет по счету 001 «Арендованные основные средства» ведется по арендодателям, по каждому объекту арендованных основных средств (по инвентарным номерам арендодателя).

У арендатора аренда основных средств отражается следующим образом:

1. Оприходованы арендованные основные средства.

Дебет — 001.

2. Начислена арендная плата на принятые в аренду основные средства:

Дебет — 20, 23, 25, 26, 29, 44.

Кредит — 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

3. Отражена сумма НДС по начисленной арендной плате (18%):

Дебет — 19.

Кредит — 76.

4. Погашена задолженность по арендной плате:

Дебет — 76.

Кредит — 51 «Расчетный счет».

5. Принята к зачету начисленная сумма НДС:

Дебет — 68.1 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 1 «НДС».

Кредит — 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».

Пример 8

Бухгалтерский учет расчетов по оплате труда

Заработная плата — денежное вознаграждение работнику за труд. Верхний предел заработной платы в условиях рыночных отношений не ограничивается, нижний — не может быть менее установленного законом МРОТ. Доля заработной платы, выплачиваемой не в денежной форме, не может превышать 20% от начисленной месячной суммы (ФЗ от 30.06.2006. № 90-ФЗ).

Расчеты, связанные с оплатой труда, бухгалтерия осуществляет на основании типовых первичных документов по учету численности персонала, выработки, неиспользования рабочего времени.

Затраты на оплату труда работников, занятых в производственной сфере (изготовлением продукции, выполнением работ) или обслуживающих производство, включаются в себестоимость. Выплаты, не включаемые в себестоимость, возмещаются за счет фонда социального страхования, не распределенной прибыли и др.

Таблица 4.2.7

Отражение затрат на заработную плату работникам

№	п/п Корреспонденция счетов		Содержание операции
	Дебет	Кредит	
1	2	3	4
1	08	70	Отражается задолженность по оплате труда работникам, непосредственно связанным с созданием объектов
2	20, 23	70	Задолженность по оплате труда работникам за выполнение работ, оказание услуг
3	25, 26	70	Задолженность по оплате труда общепроизводственному и общехозяйственному персоналу
4	28	70	Задолженность по оплате труда работникам по исправлению брака
5	44	70	Задолженность по оплате труда работникам, занятым продажей продукции
6	50	70	Возврат в кассу излишне выплаченных сумм оплаты труда (счетная ошибка)
7	69	70	Отражаются пособия, начисленные за счет средств социального страхования
8	82	70	Начислены дивиденды за счет резервного фонда организации
9	84	70	Дивиденды начислены за счет не распределенной прибыли организации
10	86	70	Задолженность по выплате установленных компенсаций за счет бюджетных средств
11	91	70	Задолженность по оплате труда работникам по операциям, не связанным с обычной деятельностью

12	96	70	Задолженность по оплате труда, суммы которой резервировались
13	97	70	Задолженность по оплате труда работникам, занятым выполнением работ (затраты по которым учтены как расходы будущих периодов)
14	99	70	Задолженность по оплате труда по операциям, связанным с чрезвычайными обстоятельствами

Окончание табл. 4.2.7

1	2	3	4
15	70	50	Выплата работникам заработной платы, пособий, премий, дивидендов
16	70	51. 55	Погашение задолженности по оплате труда, выплате дивидендов работникам-акционерам
17	70	57	Денежный перевод в счет погашения задолженности по оплате труда, выплате дивидендов
18	70	68	Отражаются суммы начисленных налогов на доходы
19	70	71	Удержано из суммы оплаты труда работников с их согласия
20	70	73	Удержаны с виновных лиц суммы займов, недостачи, хищений и др.
21	70	76	Отражается депонированная заработная плата, сумма удержаний по исполнительным листам
22	08, 20, 23, 25, 26, 28, 44	96	Отчисления в резервы предстоящих расходов (на оплату отпусков, выплату вознаграждений по итогам работы за год)
23	96	69	Отражаются отчисления на социальное страхование от сумм выплат работникам, затраты на которые резервировались (на оплату вознаграждения за выслугу лет, по итогам работы за год)
24	96	70	Отражаются задолженности работникам по выплатам, затраты на которые резервировались (на оплату отпусков, выплату вознаграждений за выслугу лет, по итогам работы за год)
25	76	50	Выплата депонированной заработной платы из кассы
26	51	50	Поступления депонированной зарплаты на расчетный счет
27	50	51	Поступления депонированной зарплаты в кассу с расчетного счета

Синтетический учет расходов по оплате труда организации ведут на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и соответствующих субсчетах. Начисленная заработная плата, премии, пособия по временной нетрудоспособности отражаются по кредиту счета 70. Задолженность по заработной плате перед персоналом классифицируют как текущую и отражают по кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Не полученная в срок заработная плата депонируется, а деньги сдаются на расчетный счет организации.

Учет расчетов с депонентами ведется на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 4 «Расчеты по депонированным суммам». Зачисления на депонент не выданной суммы отражаются по кредиту счета 76, выдача средств — по дебету. Отступление от нормальных условий работы влечет дополнительные затраты труда, которые оплачиваются отдельно. Суммы удержанного налога, своевременно не возвращенные подотчетными лицами авансы отражаются по дебету счета 70.

Выплаты работником суммы за причиненный материальный ущерб, брак, погашения задолженности по выданным займам, по исполнительным документам, суммы отчисления в резерв предстоящих платежей рассчитываются в процентах от начисленной ему оплаты. По кредиту счета 96 «Резервы предстоящих платежей» отражается создание резерва, по дебету — его использование. Остаток по счету 96 может быть только кредитовым. Формирование резервов на оплату отпусков, выплату вознаграждений и по итогам работы за год обязательно предусматривается в распорядительном документе об учетной политике организации на предстоящий год.

Вопросы для самоконтроля

1. Объясните особенности отражения затрат по изготовлению и вручению визитных карточек.
2. Что отражается по дебету счета 08?
3. Какой остаток может быть по счету 96?
4. На каком счете ведется учет расходов с депонентами?
5. Какие операции отражаются по кредиту счета 68?

6. На каких счетах ведет учет оплаты размещения заказа на изготовление коммуникационных материалов?
7. На каком счете ведется учет арендованных основных средств?
8. Как отражается учет раздачи рекламных материалов (образцов товаров, сувениров) во время PR-акции?
9. На каких счетах отражаются затраты на буфетное обслуживание во время PR-акции?
10. Назовите счета, на которых отражаются затраты на оформление зала для проведения PR-акций?
11. Что понимается под представительскими расходами?
12. В каком случае представительские расходы нормируются, а когда — не нормируются?
13. Объясните, почему представительские расходы планируются и имеют целевой характер?
14. С помощью каких документов оформляются представительские расходы?
15. Какие затраты организации признаются представительскими расходами?
16. Определите долю затрат на аренду помещения на основании табл. 4.1.9.
17. На основе данных табл. 4.1.9 подсчитайте долю затрат на представительские расходы.
18. Какова доля затрат на рекламу (табл. 4.1.9)?
19. Определите долю затрат на монтаж и демонтаж экспозиции (табл. 4.1.9).
20. Дайте сравнительную характеристику затратам на сервисное обслуживание и оплату персонала (табл. 4.1.9).
21. Проанализируйте расходы ООО «Миамар ПАК» на экспозицию (табл. 4.1.9).
22. Какие затраты фирмы признают в бухгалтерском учете?
23. Назовите затраты фирмы на участие в специализированной выставке «Тара и упаковка-2009», которые будут признаны в налоговом учете (табл. 4.1.9)?

ТЕСТОВЫЕ ЗАДАНИЯ

Задание 1

В составе учетной политики должны быть утверждены: ...

- 1) рабочий план счетов организации;
- 2) ПБУ, инструкции;
- 3) формы первичных документов;
- 4) методы оценки активов и обязательств;
- 5) нет правильного ответа.

Задание 2

В составе учетной политики организации не утверждаются: ...

- 1) принятие соответствующей налоговой политики;
- 2) формы первичных документов;
- 3) формы документов для внутренней отчетности;
- 4) правила документооборота;
- 5) нет правильного ответа.

Задание 3

Учетная политика организации включает:

- 1) организационно-технические вопросы;
- 2) методические вопросы;
- 3) вопросы налоговой политики организации;
- 4) правильные ответы № 1–3;
- 5) нет правильного ответа.

Задание 4

К формированию учетной политики предъявляются требования:

- 1) общие положения;
- 2) основные правила ведения бухгалтерского учета;
- 3) основные правила составления бухгалтерской отчетности;
- 4) основные правила представления бухгалтерской отчетности;
- 5) нет правильного ответа.

Задание 5

При формировании учетной политики не обращают внимание:

- 1) на полноту отражения всех хозяйственных операций;
- 2) на противоречивость данных учета;
- 3) на рациональность ведения учета;
- 4) все ответы с № 1 по № 3 — верны;
- 5) нет правильного ответа.

Задание 6

Охарактеризуйте значение учетной политики организации:

- 1) влияет на формирование себестоимости продукции (работ, услуг);
- 2) обеспечивает минимизацию налоговых платежей законным путем;
- 3) влияет на формирование собственного и заемного капитала;
- 4) дает возможность уяснить особенности ведения бухгалтерского учета организации;
- 5) дает возможность повысить конкурентоспособность организации.

Задание 7

Назовите факторы, влияющие на формирование учетной политики организации: ...

- 1) нормативно-законодательные документы;
- 2) применяемые формы первичных документов;
- 3) уровень квалификации работников учета;
- 4) организационно-правовая форма предприятия (организации);
- 5) все ответы верны.

Задание 8

Учетная политика организации не включает:

- 1) расшифровку счетов Плана счетов бухгалтерского учета;
- 2) рабочий план счетов бухгалтерского учета;
- 3) Налоговый кодекс;
- 4) Федеральный закон «О бухгалтерском учете»;
- 5) Инструкцию по применению Плана счетов.

Задание 9

Наиболее важным документом уровня организации является:

- 1) типовой План счетов бухгалтерского учета;
- 2) рабочий план счетов организации;
- 3) «Учетная политика организации»;
- 4) все ответы верны;
- 5) нет правильного ответа.

Задание 10

Требование непротиворечивости учета означает:

- 1) предоставление информации своевременно и полностью;
- 2) ведение двойной записи по счетам;
- 3) ведение учета с момента регистрации организации;
- 4) контроль обоснованности совершенных хозяйственных операций;
- 5) нет ответа.

Задание 11

Дать сравнительную характеристику различным моделям учета и отчетности, подчеркнув их особенности. Раскрыть цель введения МСФО и их отличия от перечисленных национальных моделей учета и отчетности.

Модель учета

и отчетности Особенности

Британо-американская

Континентальная

Южно-американская

Исламская

Российская

Задание 12

Назовите основные направления реформирования бухгалтерского учета в России в настоящее время:

- 1) применение натуральных и стоимостных показателей в учете;
- 2) использование метода двойной записи хозяйственных операций;
- 3) обновление нормативной базы стандартов бухгалтерского учета;
- 4) все ответы верны;
- 5) нет правильного ответа.

Задание 13

Назовите особенности организации бухгалтерского учета в современной России:

- 1) централизованное руководство учетной политикой;
- 2) перевод всех организаций на упрощенную форму отчетности;
- 3) перевод всех предприятий на МСФО;
- 4) учет организуется самой компанией;
- 5) все ответы верны.

Задание 14

Уточните наиболее важные вопросы ведения бухгалтерского учета:

- 1) составление отчетности точно в срок;
- 2) составление достоверной отчетности;
- 3) переход исключительно на МСФО;
- 4) все ответы верны;
- 5) нет правильного ответа.

Задание 15

Рациональное ведение бухгалтерского учета означает:

- 1) приоритет содержания перед формой учета;
- 2) принцип осмотрительности в учете;
- 3) раздельный учет различных видов имущества;
- 4) условные ограничения в учете;
- 5) нет ответа.

Задание 16

Доходами организации не признаются:

- 1) кредиты заемщикам;
- 2) задаток, залог;
- 3) авансы в счет предварительной оплаты товаров;
- 4) верно № 1–3;
- 5) нет правильного ответа.

Задание 17

Расходами организации не признаются:

- 1) предварительная оплата работ, услуг;
- 2) вклады в уставные капиталы других организаций;
- 3) операционные расходы;
- 4) чрезвычайные расходы;
- 5) все вместе взятые.

Задание 18

К финансовым результатам организации относят:

- 1) погашение кредита заемщиком;
- 2) прибыль;
- 3) убыток;
- 4) авансы, задаток в счет будущей оплаты;
- 5) верно с № 1 по № 4.

Задание 19

К качественным характеристикам финансовой отчетности не относятся: ...

- 1) понятность, уместность, независимость;
- 2) надежность, сопоставимость, множественность;
- 3) понятность, уместность, надежность, сопоставимость;
- 4) все ответы верны;
- 5) нет правильного ответа.

Задание 20

Система МСФО предназначена: ...

- 1) только для предприятий малого бизнеса;
- 2) только для государственных предприятий;
- 3) для любых торговых, производственных и иных коммерческих предприятий;
- 4) для организаций любой страны независимо от вида деятельности;
- 5) для организаций, предприятий в государственном и частном секторе.

Задание 21

Перечислите основополагающие принципы ведения бухгалтерского учета:

- 1) оперативный, статистический, бухгалтерский учет;
- 2) только обязательные принципы-требования;
- 3) только принципы допущения (условные ограничения);
- 4) принципы-требования и принципы-допущения;
- 5) натуральные, трудовые, денежные.

Задание 22

Требование единого денежного измерителя в бухгалтерском учете в России означает:

- 1) учет ведется в валюте стран СНГ;
- 2) учет ведется в валюте РФ, в рублях;
- 3) учет ведется в рублях и в долларах;
- 4) учет ведется в золотовалютных резервах РФ;
- 5) нет правильного ответа.

Задание 23

Имущество организации учитывается обособленно от имущества других юридических лиц — это...

- 1) принцип двойной записи в бухгалтерском учете;
- 2) принцип имущественной обособленности;
- 3) принцип непротиворечивости учета;
- 4) требование рациональности;
- 5) нет ответа.

Задание 24

Организация методом двойной записи ведет учет:

- 1) только имущества;
- 2) только обязательств организации;
- 3) только хозяйственных операций;
- 4) имущества, хозяйственные операции и обязательства;
- 5) сведений для предоставления их в государственные органы.

Задание 25

Имущество организации отражается:

- 1) в активе баланса;
- 2) в пассиве баланса;
- 3) в активе и пассиве баланса;
- 4) только в виде нераспределенной прибыли;
- 5) нет ответа.

Задание 26

Классификация доходов организации:

- 1) кредиты банков;
- 2) актив и пассив баланса;
- 3) операционные доходы;
- 4) внереализационные и чрезвычайные доходы;
- 5) нет ответа.

Задание 27

Предметом бухгалтерского учета является только:

- 1) уставный фонд;
- 2) кредиторская задолженность перед поставщиками;
- 3) фонды целевого финансирования;
- 4) резервные фонды;
- 5) нет ответа.

Задание 28

Классификация средств организации по источникам образования и назначения:

- 1) имущество организации и его движение;
- 2) капитал и резервы организации;
- 3) обязательства организации;
- 4) только результаты деятельности организации;
- 5) все ответы верны.

Задание 29

Средства организации во внеоборотных и оборотных активах количественно должны быть: ...

- 1) равны источникам образования этих средств;
- 2) равны величине уставного фонда;
- 3) равны сумме кредиторской или дебиторской задолженностям;
- 4) равны прибыли организации;
- 5) все ответы верны.

Задание 30

Бухгалтерский учет не:

- 1) является сплошным;
- 2) является обязательным;
- 3) обеспечивает полное отражение состояния имущества;
- 4) отражает финансовое состояние организации;
- 5) нет ответа.

Задание 31

Назовите основные элементы метода бухгалтерского учета:

- 1) документирование, инвентаризация, оценка и калькуляция;
- 2) система счетов, двойная запись, баланс и отчетность;
- 3) кредиторская и дебиторская задолженность;
- 4) использование принципов-допущений и принципов-требований;

5) все ответы верны.

Задание 32

Метод бухгалтерского учета зависит: ...

- 1) от предмета учета;
- 2) от поставленных перед учетом задач;
- 3) от предъявляемых к учету требований;
- 4) все ответы верны;
- 5) нет правильного учета.

Задание 33

Назовите объекты бухгалтерского учета: ...

- 1) долгосрочные и краткосрочные (текущие) активы;
- 2) собственный и привлеченный капитал;
- 3) хозяйственные операции;
- 4) учет для внутренних целей организации;
- 5) все ответы верны.

Задание 34

Бухгалтерский учет включает: ...

- 1) финансовый учет;
- 2) управленческий учет;
- 3) балансовый учет;
- 4) Правильные ответы № 1–3;
- 5) Нет правильного ответа

Задание 35

К внеоборотным активам относят:

- 1) только основные средства, ноу-хау, патенты;
- 2) только нематериальные активы;
- 3) только вложения во внеоборотные активы с целью использования их в течение длительного пользования;
- 4) только доходные вложения в материальные ценности;
- 5) нет ответа.

Задание 36

В бухгалтерском учете не учитываются активы...

- 1) только те, которые могут быть надежно оценены или обменены на другие активы;
- 2) которые используются обособленно в производстве продукции;
- 3) если они используются в сочетании с другими активами;
- 4) если они обменены на другие активы;
- 5) нет правильного ответа.

Расчетная задача

Расчетная задача состоит из отдельных заданий и упражнений по темам, пройденным в курсе «Бухгалтерский учёт и анализ»:

- Классификация имущества
- Бухгалтерский баланс
- Система счетов и двойная запись
- Балансовое обобщение информации
- Стоимостное измерение

Задание № 1. Группировка объектов бухгалтерского учета

На основании приведенных данных об имуществе, капитале и обязательствах фирмы ООО «Университет» по состоянию на 01.01.15 г., приведённых в табл. 3, произвести группировку объектов бухгалтерского учета по источникам образования имущества (табл. 1) и по экономической классификации хозяйственных средств (табл 2), подсчитать итоги.

Таблица 1

Группировка имущества по источникам образования		
Объекты бухгалтерского учета	Название статьи	Сумма частная
Сумма общая		
Имущество		
1. Основной капитал		
И т о г о основной капитал		
2. Оборотный капитал		
И т о г о оборотный капитал		
И т о г о		
Источники финансирования		
3. Собственный капитал		
И т о г о собственный капитал		
4. Заемный капитал		
И т о г о заемный капитал		
И т о г о		

Таблица 2

Экономическая классификация хозяйственных средств ООО «Университет»					
№ п/п	Средства по видам ресурсов «Актив»	Сумма	№ п/п	Сумма	по источникам
образования ресурсов «Пассив»	Сумма				
1	2	3	4	5	6
1	I. СРЕДСТВА ПРОИЗВОДСТВА				I.
СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ					
Средства труда:					
а) здания и сооружения					
б) машины и оборудование					
в) транспортные средства					
г) инструменты					
1.					
2.					
3.					
4.					
Уставный капитал					
Добавочный капитал					
Резервный капитал					

Прибыль				Итого		
	Итого					
2	Предметы труда:					
а)	сырьё и основные материалы					
б)	вспомогательные материалы					
в)	топливо					
г)	полуфабрикаты					
д)	инвентарь и хозяйственные принадлежности					
е)	незавершенное производство					
	Итого					
II. СРЕДСТВА В СФЕРЕ ОБРАЩЕНИЯ					II.	
ПРИВЛЕЧЁННЫЙ КАПИТАЛ						
1	Средства, обслуживающие обращение:					
а)	здания торгово-складские					
б)	торгово-складское оборудование	1.	Заёмные			
средства:						
а)	краткосрочные кредиты и займы					
б)	долгосрочные кредиты и займы					
	Итого	Итого				
2.	Предметы обращения:					
а)	готовая продукция на складе					
б)	товары (готовая продукция) отгруженные	2.				
Кредиторская задолженность:						
а)	поставщикам					
б)	разным кредиторам					
	Итого	Итого				
	Итого	3	Обязательства	по		
распределению:						
а)	задолженность рабочим и служащим по оплате труда					
б)	задолженность по социальному страхованию и обеспечению					
в)	задолженность государственному бюджету					
3	Денежные средства:					
а)	в кассе					
б)	на расчётном счёте в банке					
	Итого					
4	Средства в расчётах					
а)	с покупателями					
б)	с подотчётными лицами					
в)	с разными дебиторами					
Продолжение Таблицы 2						
1	2	3	4	5	6	
	Итого	Итого				
III. СРЕДСТВА НЕПРОИЗВОДСТВЕННОЙ СФЕРЫ						
Здания жилые, культурно-бытового назначения и здравоохранения						
Оборудование (основные средства)						
Инвентарь и хозяйственные принадлежности						
	Итого					
Всего хозяйственных средств						
источником хозяйственных средств						
Всего						

Таблица 3

Данные об имуществе, капитале и обязательствах фирмы ООО «Университет» по состоянию на 01.01.15 г.

№ п/п	Экономические ресурсы и источники их образования				Вариант 1	Вариант
2	Вариант 3	Вариант 4				
1	Здание офиса	1 231 000	2 462 000	1 895 400	1 312 000	
2	Задолженность поставщикам за полученные от них сырьё и материалы					414 000
252 000		363 000	474 000			
3	Стулья конторские	17 000	18 000	16 000	19 000	
4	Задолженность за прочими дебиторами		760		671	650
840						
5	Кирпичная ограда хозяйственного двора		20 418		20 528	20 348
20 885						
6	Резервный капитал	402 600	402 000	402 300	406 200	
7	Шкафы несгораемые	9 750	7 590	5 970	10 750	
8	Шкафы конторские	30 500	30 100	30 200	30 300	
9	Здание котельной	210 000	220 000	200 000	130 000	
10	Незавершённое производство в цехе №1		8 000		10 000	2 000
8 000						
11	Здание детского сада	208 000	708 000	1 008 000	508 000	
12	Задолженность по долгосрочным кредитам банка			580 000	580 000	580
000	880 000					
13	Задолженность за ТД "Московский" за отгруженную в его адрес продукцию					120
000	120 000	120 000	120 000			
14	Часы настенные	6 500	6 500	6 500	6 500	
15	Задолженность по подотчётным суммам экспедитора Гуськова Г.А.				1 900	1
900	1 900	1 900				
16	Уставный капитал	5 900 000	5 900 000	5 900 000	5 000 000	
Продолжение Таблицы 3						
17	Здание склада готовой продукции		100 000	100 000	100 000	100
000						
18	Столы двухтумбовые	12 210	12 210	12 210	12 210	
19	Незавершённое производство в цехе №2		14 700		14 700	14 700
14 700						
20	Компьютер Р4	8 760	8 760	8 760	8 760	
21	Оборудование склада готовой продукции		110 000		110 000	110 000
110 000						
22	Задолженность по краткосрочным кредитам банка		350 000		350 000	350
000	350 000					
23	Уголь на складе завода	100 190	100 190	100 190	100 190	
24	Добавочный капитал	400 000	394 061	400 000	400 000	
25	Сейф	4 470	4 470	4 470		
26	Денежные средства в кассе	1 300	1 300	1 300	1 300	
27	Оборудование цехов	160 000	160 000	160 000	160 000	
28	Денежные средства на расчётном счёте в банке		630 000		630 000	630
000	630 000					
29	Задолженность прочим организациям и предприятиям			64 000	64 000	
64 000	64 000					
30	Задолженность за покупателями		72 000	72 000	72 000	72
000						
31	Машины штамповочные универсальные		212 000	212 000	212 000	
212 000						
32	Задолженность рабочим и служащим по оплате труда			532 000	532 000	
532 000	532 000					

33	Вспомогательные материалы	64 000	64 000	64 000	64 000
34	Задолженность ОАО "Семеновский суконный комбинат" за полученные от него материалы	255 100	255 100	255 100	255 100
35	Хозяйственный инвентарь				
	- детского сада	9 700	9 700	9 700	9 700
	- производственных цехов	28 400	28 400	28 400	28 400
36	Разные основные материалы	980 000	980 000	90 000	980 000
37	Разные специальные инструменты (средства труда)		27 900	27 900	27 900
900		27 900			
38	Задолженность по социальному страхованию и обеспечению			200 400	200 400
400		200 400	200 400		
39	Задолженность за подотчётными лицами		1 940	1 940	1 940
1 940					
40	Прибыль	703 598	703 598	208 038	1 044 345
41	Готовая продукция, отгруженная покупателям			210 000	210 000
000		210 000			
42	Задолженность налоговым органам по налогам с рабочим и служащим				100 600
300 600		100 600	100 600		

Окончание Таблицы 3

43	Задолженность за ТД "Выхино" за отгруженные ему товары			170 000	170 000
170 000		170 000			
44	Здание гаража	230 000	230 000	230 000	230 000
45	Оборудование детского сада (основные средства)			121 050	121 050
050		121 050			
46	Масло машинное	290	290	290	290
47	Автомобиль "Газель"	39 420	39 420	39 420	39 420
48	Телефонные аппараты (готовая продукция)		570 000	570 000	170 000
570 000					
49	Здание цеха №1	1 000 000	500 000	900 000	1 000 000
50	Аккумуляторы (готовая продукция)		110 000	100 000	110 000
000					
51	Основные материалы на складе (разные)		280 000	80 000	280 000
280 000					
52	Автомобиль "Форд-Транзит"	108 000	108 000	108 000	108 000
53	Здание цеха №2	2 127 140	1 127 140	1 127 140	1 627 140
54	Машины паечные специальные		535 000	535 000	535 000
000					

Задание № 2. Составление баланса

Составить баланс ОАО «Университет». Для выполнения задания заполнить баланс, используя данные об имуществе, капитале и обязательствах, приведенные в задании № 1.

Таблица 4

Баланс ООО «Университет»

№ п/п Актив Сумма № п/п Пассив Сумма

1	2	3	4	5	6
1	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
III. СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ					
Нематериальные активы					
Основные средства					
Долгосрочные финансовые активы					Уставный
Добавочный капитал					

Резервный капитал					
Нераспределённая прибыль					
Итого				Итого	
2					
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ:					
Запасы					
а) сырьё и основные материалы					
б) незавершенное производство					
в) готовая продукция				IV	ДОЛГОСРОЧНЫЕ
ОБОЗАТЕЛЬСТВА					
Долгосрочные кредиты и займы					
Продолжение табл. 4					
1	2	3	4	5	6
Дебиторская задолженность					
а) задолженность покупателей					
б) подотчетные лица					
в) прочие дебиторы					
Краткосрочные финансовые вложения					
Денежные средства					
				Итого	
				V КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБОЗАТЕЛЬСТВА	
Краткосрочные кредиты и займы					
Кредиторская задолженность					
а) задолженность поставщикам					
б) задолженность по налогам					
в) задолженность по оплате труда					
г) задолженность по социальному страхованию					
д) прочие кредиторы					
Итого				Итого	
БАЛАНС					БАЛАНС

Задание № 3. Счета и двойная запись. Синтетический и аналитический учет

На основании баланса, составленного в Задании №2 открыть счета аналитического и синтетического учета, отразить на этих счетах хозяйственные операции способом двойной записи, сделать необходимые расчёты, подсчитать обороты и конечные остатки, составить оборотную ведомость по синтетическим счетам и конечный баланс.

Таблица 5

Расшифровка остатка по синтетическому счету «Готовая продукция»

Наименование	Ед. изм	Количество	Учетная цена, руб	
Сумма, руб.				
Готовая продукция отгруженная				
210000,00				
Телефонные аппараты		2000	244,25	488500,00
Аккумуляторы		1000	110,00	110000,00
Отклонения				81500,00
И т о г о				890000,00

Таблица 6

Расшифровка остатка по синтетическому счету «Материалы»

руб.	Наименование	Ед. изм	Количество	Цена, руб	Сумма,
	10/1 Блоки	Шт.	100,00	45,89	4 589,00
	10/2 Комплектующие	Шт.	80,00	57,00	4 560,00
	10/3 Краска	Кг.	50,00	3,50	175,00
	10/4 Уголь	Т	1000	100,19	100 190,00
	10/5 Вспомогательные материалы				64000,00
	10/6 Разные основные материалы				1
250 676,00	10/7 Хозяйственные инвентарь				
	38 100,00				
	10/8 Масло машинное				290,00
	И т о г о		1 462 580,00		

При отпуске материалов на основное производство для расчета цены применяется: метод средневзвешенной цены, ФИФО (по заданию преподавателя).

Таблица 7

Расшифровка остатка по синтетическому счету «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»»

Наименование предприятия-поставщика	Сумма, руб.
Фабрика «Огонек»	1 200,00
Комбинат «Сокол»	435,00
ГК Горэнерго	600,00
ОАО «Завод «Луч»	-
ЗАО «Автобаза № 40»	568,00
ГК Мосводоканал	300,00
Задолженность поставщикам	?
Задолженность прочим организациям и предприятиям	64 000,00
ОАО «Семеновский суконный комбинат»	255 100,00
И т о г о	?

Таблица 8

Расшифровка остатка по синтетическому счету «Расчеты с подотчетными лицами»»

Фамилия И.О. подотчетного лица	Сумма, руб.
1. Алексахин М.Н.	400,00
2. Кругликов С.Н.	46,00
3 Петренко П.П.	300,00
4. Гуськов Г.А.	1900,00
5. Шибаршин В.Н.	1194,00
И т о г о	3840,00

Таблица 9

Хозяйственные операции за апрель 201 __ года

Дата	Содержание операции	Первичный документ	Сумма, руб.
1	2	3	4
01.04	1. Поступили от фабрики «Огонёк»:		
-	блоки 35 шт. по 50 руб.		
-	комплектующие 115 шт по 61 руб.		
-	краска 170 кг по 5,80 руб	Приходный ордер № 25	?
01.04	2. Поступили от комбината «Сокол»		
-	комплектующие 100 шт. по 43,80 руб.		

- блоки 85 шт по 49 руб.
- краска 800 кг по 6.05 руб Приходный ордер № 26 ?
01.04 3. Оплачен счет Автобазы № 40 за доставку материалов от комбината
«Сокол» на предприятие Платежное поручение № 63 300
01.04 4. Поступило в кассу от подотчетных лиц Андриашина А.А. и Петренко
П.П.в погашение их задолженности Приходные кассовые ордера №№ 5 и 6 за 01.04.
400
02.04 5. Отпущены на производство
- блоки - 155 шт
- комплектующие 260 шт.
- основные материалы всего на сумму Требование-накладная № 6 ?
150000
03.04 6. Отпущены блоки на ремонт главного офиса - 60 шт.
Требование-накладная № 7 ?
04.04 7. Уплачено комбинату «Сокол» за комплектующие Платежное
поручение № 64 4380
04.04 8. Отпущена краска
- на отделку офиса – 120 кг
- на ремонт здания цеха – 650 кг
Отпущены на ремонт здания цеха
- блоки - 45 шт Требование-накладная № 8 ?
04.04 9. Получен счет ГУП Горэнерго за электроэнергию, всего:
израсходованную
• в основных цехах
• в офисе фирмы Сч. ГУП Горэнерго № 56 от 01 апреля 2005 г.
600
300
300
07.04 10. Перечислен налог на доходы физических лиц с заработной платы
Платежное поручение № 65 560
07.04 11. Перечислено в погашение задолженности бюджету
Платежное поручение № 66 1000
07.04 12. Перечислено органам социального страхования Платежное
поручение № 67 500
07.04 13. Получено в кассу для выплаты заработной платы работникам
предприятия за март 201__ г. и на другие нужды. Чек № 0034567 2200
08.04 14. Выдана заработная плата за март 201__ г. Платежная
ведомость № 3/201__ 2100

Продолжение таблицы 9

1	2	3
10.04	15. Депонирована неполученная заработная плата	Платежная
ведомость № 3/201__ ?		
10.04	15а. Депонированная заработная плата сдана обратно в банк	
Объяв. на взнос наличными № 45 ?		
11.04	16. Выдано под отчет Кругликову С.П. на покупку материалов	
Расходный кассовый ордер № 12 200		
12.04	17. Кругликов С.П. купил краску и сдал ее на склад предприятия (куплено 40 кг краски по цене 4 руб.)	
Краска оприходована на складе материалов	Авансовый отчет № 4 Кругликова;	
Приходный ордер № 27 ?		
12.04	18. Остаток подотчетных сумм Кругликовым С.П. внесен в кассу	
предприятия	Приходный кассовый ордер № 7 ?	
13.04	19. Начислен износ по основным средствам, находящимся	

	• в основных цехах		
	• в офисе фирмы	Расчет бухгалтерии	15600
4200			
20.04	20. Выпущена из производства готовая продукция – изделие 100 штук по учётной цене Накладная № 5	?	
20.04	21. Отгружена покупателям готовая продукция – изделия - по цене реализации 350 руб. за 1 штуку		
	- количество шт.		
	- Одновременно списывается учетная цена проданной продукции	Счет на отгрузку № 32	
	?		
90			
?			
20.04	22. Поступила выручка за проданную ранее продукцию	Выписка из банка от	
20.04.9х г.	30000		
21.04	23. На расчетный счет предприятия зачислена краткосрочная ссуда банка	Выписка	
банка за 21.04.201__г	20000		
22.04	24. Погашен краткосрочный заем, полученный ранее у другого лица		
	Платежное поручение № 67		
22.04	26. Получен безвозмездно пакет программ по бухгалтерскому учету «Парус»		
	Акт согласования цены и приемки-передачи 6000		
30.04	27. Начислена заработная плата за апрель 201__ г		
	• работникам основных цехов		
	• руководству основных цехов		
	• руководству предприятием	Расчетно-платежная ведомость № 3	20000
10000			
30000			
30.04	28. Удержан налог на доходы физических лиц из заработной платы работников предприятия в размере 13%	Расчет бухгалтерии	?
30.04	29. Удержан ЕСН в размере 32% от заработной платы сотрудников предприятия	Расчет бухгалтерии	?
30.04	30. Начислено пособие по временной нетрудоспособности	Расчет	
бухгалтерии	2000		

Окончание таблицы 9

1	2	3
30.04	31. Включены в затраты косвенные расходы общепроизводственного назначения	
	Бухгалтерская справка	?
30.04	32. Включены в затраты косвенные расходы общехозяйственного назначения	
	Бухгалтерская справка	?
30.04	33. Рассчитаны и списаны отклонения фактической себестоимости изготовленной продукции от учетных цен	Бухгалтерская справка
		?
30.04	34. Рассчитаны и списаны отклонения фактической себестоимости проданной продукции от учетных цен	Бухгалтерская справка
		?
30.04	35. Отражается финансовый результат от реализации продукции	Расчет
бухгалтерии	?	
	Справочно: Остаток незавершенного производства на конец месяца	Бухгалтерская
справка	2000	

По данным бухгалтерского начального баланса открыть начальные сальдо по всем счетам. По данным хозяйственных операций составить Журнал хозяйственных операций по форме, представленной в табл. 10. В Журнале хозяйственных операций проставить корреспонденцию счетов. Затем разнести хозяйственные операции по счетам бухгалтерского учёта в Главной книге. При этом надо помнить, что в балансе все показатели отражаются в тысячах рублей, а в текущем

учёте и на счетах бухгалтерского учёта – в рублях и копейках. Форма счетов главной книги представлена на стр. .

К синтетическим счетам 10 «Материалы», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 71 «Расчеты с подотчетными лицами» открыть счета аналитического учета, записать хозяйственные операции, вывести остатки и сравнить с остатками по соответствующим синтетическим счетам.

По результатам всех хозяйственных операций составить Оборотно-сальдовую ведомость по синтетическим счетам (форма приведена в табл. 11). И на основании этой ведомости составить баланс на 30 апреля 201__ г.

Таблица 10

Журнал хозяйственных операций за апрель 201 __ г.

изменений	Дата	Содержание операции		Первичный документ		Корреспонденция			
	Сумма, руб	Влияние операций на валюту баланса							
	Формула изменений	Д-т	К-т	Изменение в активе		Изменение в пассиве		Тип	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

Главная книга

Счет 01. Основные средства

Дебет Кредит

Дата и номер операции По кредиту счетов Итого по дебету счета Дата и номер операции
По дебету счетов Итого по кредиту счета

Остаток на 01.04.00

Оборот

Оборот

Остаток на 01.05.00 г

Счет 02. Амортизация основных средств

Дебет Кредит

Дата и номер операции По кредиту счетов Итого по дебету счета Дата и номер операции
По дебету счетов Итого по кредиту счета

Остаток на 01.04.00

Оборот

Оборот

Остаток на 01.05.00 г

Счет 04. Нематериальные активы

Дебет Кредит

Дата и номер операции	По кредиту счетов	Итого по дебету счета	Дата и номер операции
По дебету счетов	Итого по кредиту счета		

Остаток на 01.04.00

Оборот	Оборот
--------	--------

Остаток на 01.05.00 г

Счет 05. Амортизация нематериальных активов

Дебет Кредит

Дата и номер операции	По кредиту счетов	Итого по дебету счета	Дата и номер операции
По дебету счетов	Итого по кредиту счета		

Остаток на 01.04.00

Оборот	Оборот
--------	--------

Остаток на 01.05.00 г

Счет 10. Материалы

Дебет Кредит

Дата и номер операции	По кредиту счетов	Итого по дебету счета	Дата и номер операции
По дебету счетов	Итого по кредиту счета		

Остаток на 01.04.00

Оборот	Оборот
--------	--------

Остаток на 01.05.00 г

Счет 20. Основное производство

Дебет Кредит

Дата и номер операции	По кредиту счетов	Итого по дебету счета	Дата и номер операции
По дебету счетов	Итого по кредиту счета		

Остаток на 01.04.00

Оборот	Оборот
--------	--------

Остаток на 01.05.00 г

Счет 25. Общепроизводственные расходы

Дебет Кредит

Дата и номер операции	По кредиту счетов	Итого по дебету счета	Дата и номер операции
По дебету счетов	Итого по кредиту счета		

Остаток на 01.04.00

Оборот		Оборот	
Остаток на 01.05.00 г			
Счет 26. Общехозяйственные расходы			
Дебет	Кредит		
Дата и номер операции	По кредиту счетов	Итого по дебету счета	Дата и номер операции
По дебету счетов	Итого по кредиту счета		
Остаток на 01.04.00			

Оборот		Оборот	
Остаток на 01.05.00 г			
Счет 43. Готовая продукция			
Дебет	Кредит		
Дата и номер операции	По кредиту счетов	Итого по дебету счета	Дата и номер операции
По дебету счетов	Итого по кредиту счета		
Остаток на 01.04.00			

Оборот		Оборот	
Остаток на 01.05.00 г			
Счет 50. Касса			
Дебет	Кредит		
Дата и номер операции	По кредиту счетов	Итого по дебету счета	Дата и номер операции
По дебету счетов	Итого по кредиту счета		
Остаток на 01.04.00			

Оборот		Оборот	
Остаток на 01.05.00 г			
Счет 51. Расчетные счета			
Дебет	Кредит		
Дата и номер операции	По кредиту счетов	Итого по дебету счета	Дата и номер операции
По дебету счетов	Итого по кредиту счета		
Остаток на 01.04.00			

Оборот		Оборот	
Остаток на 01.05.00 г			
Счет 60. Расчеты с поставщиками и подрядчиками			
Дебет	Кредит		
Дата и номер операции	По кредиту счетов	Итого по дебету счета	Дата и номер операции
По дебету счетов	Итого по кредиту счета		
Остаток на 01.04.00			

Оборот		Оборот	
Остаток на 01.05.00 г			
Счет 62. Расчеты с покупателями и заказчиками			
Дебет	Кредит		
Дата и номер операции	По кредиту счетов	Итого по дебету счета	Дата и номер операции
По дебету счетов	Итого по кредиту счета		
Остаток на 01.04.00			

Оборот		Оборот	
Остаток на 01.05.00 г			
Счет 66. Расчеты по краткосрочным кредитам и займам			
Дебет	Кредит		
Дата и номер операции	По кредиту счетов	Итого по дебету счета	Дата и номер операции
По дебету счетов	Итого по кредиту счета		
Остаток на 01.04.00			

Оборот		Оборот	
Остаток на 01.05.00 г			
Счет 67. Расчеты по долгосрочным кредитам и займам			
Дебет	Кредит		
Дата и номер операции	По кредиту счетов	Итого по дебету счета	Дата и номер операции
По дебету счетов	Итого по кредиту счета		
Остаток на 01.04.00			

Оборот			Оборот	
	Остаток на 01.05.00 г			
Счет 68. Расчеты по налогам и сборам				
Дебет	Кредит			
Дата и номер операции	По кредиту счетов	Итого по дебету счета	Дата и номер операции	
По дебету счетов	Итого по кредиту счета			
	Остаток на 01.04.00			

Оборот			Оборот	
	Остаток на 01.05.00 г			
Счет 69. Расчеты по социальному страхованию и обеспечению				
Дебет	Кредит			
Дата и номер операции	По кредиту счетов	Итого по дебету счета	Дата и номер операции	
По дебету счетов	Итого по кредиту счета			
	Остаток на 01.04.00			

Оборот			Оборот	
	Остаток на 01.05.00 г			
Счет 70. Расчеты с персоналом по оплате труда				
Дебет	Кредит			
Дата и номер операции	По кредиту счетов	Итого по дебету счета	Дата и номер операции	
По дебету счетов	Итого по кредиту счета			
	Остаток на 01.04.00			

Оборот			Оборот	
	Остаток на 01.05.00 г			
Счет 71. Расчеты с подотчетными лицами				
Дебет	Кредит			
Дата и номер операции	По кредиту счетов	Итого по дебету счета	Дата и номер операции	
По дебету счетов	Итого по кредиту счета			
	Остаток на 01.04.00			

Оборот		Оборот	
Остаток на 01.05.00 г			
Счет 80Уставный капитал			
Дебет	Кредит		
Дата и номер операции	По кредиту счетов	Итого по дебету счета	Дата и номер операции
По дебету счетов	Итого по кредиту счета		
Остаток на 01.04.00			

Оборот		Оборот	
Остаток на 01.05.00 г			
Счет 84. Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет			
Дебет	Кредит		
Дата и номер операции	По кредиту счетов	Итого по дебету счета	Дата и номер операции
По дебету счетов	Итого по кредиту счета		
Остаток на 01.04.00			

Оборот		Оборот	
Остаток на 01.05.00 г			
Счет 90. Продажи			
Дебет	Кредит		
Дата и номер операции	По кредиту счетов	Итого по дебету счета	Дата и номер операции
По дебету счетов	Итого по кредиту счета		
Остаток на 01.04.00			

Оборот		Оборот	
Остаток на 01.05.00 г	Остаток на 01.05.00 г		
Счет 99. Прибыли и убытки			
Дебет	Кредит		
Дата и номер операции	По кредиту счетов	Итого по дебету счета	Дата и номер операции
По дебету счетов	Итого по кредиту счета		
Остаток на 01.04.00			

Оборот			Оборот
	Остаток на 01.05.00 г		
Счет			
Дебет	Кредит		
Дата и номер операции	По кредиту счетов	Итого по дебету счета	Дата и номер операции
По дебету счетов	Итого по кредиту счета		
Остаток на 01.04.00	Остаток на 01.04.00		

Оборот			Оборот
	Остаток на 01.05.00 г		
Счет			
Дебет	Кредит		
Дата и номер операции	По кредиту счетов	Итого по дебету счета	Дата и номер операции
По дебету счетов	Итого по кредиту счета		
Остаток на 01.04.00	Остаток на 01.04.00		

Оборот	Оборот
Остаток на 01.05.00 г	Остаток на 01.05.00 г

Аналитические счета

Аналитические счета к счету «Материалы» количественно-суммовой формы

Блоки шт 45,89 10/1

Наименование Единица

измерения Цена, руб. №

синтетического счета

№	Содержание записи	Приход	Расход	Остаток		
	Количество	Сумма	Количество	Сумма	Количество	Сумма
	Сальдо на 01.04.201					

Поступило

Израсходовано

Поступило ☐ ☐ ☐ ☐ 100 4589

Обороты за апрель ☐ ☐

Сальдо на 30.04.201... ☐ ☐ ☐ ☐

Комплекующие

Наименование Единица

измерения Цена, руб. №

синтетического счета

№	Содержание записи	Приход	Расход	Остаток
---	-------------------	--------	--------	---------

	Количество	Сумма	Количество	Сумма	Количество	Сумма
Сальдо на 01.04.201						
Поступило						
Израсходовано						
Поступило	☐	☐	☐	☐	100	4589
Обороты за апрель					☐	☐
Сальдо на 30.04.201...	☐	☐	☐	☐		

Краска

Наименование	Единица измерения	Цена, руб.	№			
синтетического счета						
№	Содержание записи	Приход	Расход	Остаток		
	Количество	Сумма	Количество	Сумма	Количество	Сумма
Сальдо на 01.04.201						

☐	☐	☐	☐	100	4589		
Обороты за апрель						☐	☐
Сальдо на 30.04.201...	☐	☐	☐	☐			

Оборотная ведомость по аналитическим счетам к счету «Материалы за апрель 201_ г.

№	Наименование	Единица измерения	Цена, руб.	Остаток на _____	Оборот	за
_____	Остаток на _____					
	Количество	Сумма	дебет	кредит	Сумма	Сумма
	Количество	Сумма	Количество	Сумма	Количество	Сумма
Блоки						
Комплекующие						
Краска						
Итого	☐	☐	☐	☐	☐	☐
Сверка с итогами синтетического счета						

Аналитические счета к счету «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» конткоррентной формы

201х г.	Фабрика «Огонёк»	1				
Наименование счета	№ карточки	Стр.	Шифр счета			
проводка	Содержание записи	дебет	кредит	отметки		
Дата	№					
	Сальдо на 01 апреля		1200	00		

201х г.	Комбинат «Сокол»	2				
Наименование счета	№ карточки	Стр.	Шифр счета			
проводка	Содержание записи	дебет	кредит	отметки		
Дата	№					
	Сальдо на 01 апреля					

201х г. Автобаза № 403

Наименование счета	№ карточки	Стр.	Шифр счета
проводка	Содержание записи	дебет	кредит
Дата	№		отметки
	Сальдо на 01 апреля		

Оборотная ведомость по аналитическим счетам к счету «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

за _____ 201 __ г.

№	Наименование счета	Сальдо на
---	--------------------	-----------

1	_____	Оборот
---	-------	--------

за	_____	Сальдо на
----	-------	-----------

1	_____
---	-------

Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
-------	--------	-------	--------	-------	--------

Итого

Сверка с итогами синтетического счета

Журнал-ордер № 7 за апрель 201 г

по счету 71 «Расчёты с подотчётными лицами»

№ п/п	ФИО подотчётного лица	Остаток на начало месяца	Выдано	под	отчёт
	Выдано в возмещение перерасхода	Возвращены	неиспользованные		суммы

Израсходовано из подотчётных сумм Остаток задолженности на конец месяца

Дата во-зник-нов-ния Сумма

Дата Кор.

Счёт	Сум-ма	Дата	Кор.
------	--------	------	------

Счёт	Сум-ма	Дата	Кор.
------	--------	------	------

Счёт	Сум-ма	По утвер-ждённому авансовому отчёту	В том числе дебет счетов
		Де-бет	Кре-дит

1	Алексапин М.Н	400,00
---	---------------	--------

2.	Кругликов С.Н.	46,00
----	----------------	-------

3	Петренко П.П.	300,00
---	---------------	--------

4.	Гуськов Г.А.	1900,00
5	Шибаршин В.Н.	1194,00

Таблица 11

Оборотная ведомость по синтетическим счетам
за апрель 201 __ г.

№ Наименование счета Сальдо на

1 _____ Оборот

за _____ Сальдо на

1 _____

Дебет Кредит

Дебет Кредит

Дебет Кредит

Итого

Бухгалтерский баланс

на 30 апреля 20 1 г.

Коды

Форма по ОКУД 0710001

Дата (число, месяц, год)

Организация Общество с ограниченной ответственностью «Университет» по ОКПО

Идентификационный номер налогоплательщика ИНН

Вид экономической

деятельности Производство по

ОКВЭД

Организационно-правовая форма/форма собственности Общество

С ограниченной ответственностью по ОКОПФ/ОКФС

Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.) по ОКЕИ 384 (385)

Местонахождение (адрес) г. Москва, ул. Павла Корчагина, 22, оф. 203

На	30 апреля	На 31 марта	На 31 декабря			
Пояснения 1	Наименование показателя 2	20	1	г.3	20	1
20	г.5					г.4

АКТИВ

I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ

Нематериальные активы

Результаты исследований и разработок

Нематериальные поисковые активы

Материальные поисковые активы

Основные средства

Доходные вложения в материальные ценности

Финансовые вложения

Отложенные налоговые активы

Прочие внеоборотные активы

Итого по разделу I

II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ

Запасы

Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям

Дебиторская задолженность

Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)

Денежные средства и денежные эквиваленты

Прочие оборотные активы

Итого по разделу II

БАЛАНС

Форма 0710001 с. 2

На	На 31 декабря	На 31 декабря			
Пояснения Наименование показателя	20	г.	20	г.	20
г.					

ПАССИВ

III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ 6

Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)

Собственные акции, выкупленные у акционеров () ()

()

Переоценка внеоборотных активов

Добавочный капитал (без переоценки)

Резервный капитал

Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)

Итого по разделу III

IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА

Заемные средства
 Отложенные налоговые обязательства
 Оценочные обязательства
 Прочие обязательства
 Итого по разделу IV
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА
 Заемные средства
 Кредиторская задолженность
 Доходы будущих периодов
 Оценочные обязательства
 Прочие обязательства
 Итого по разделу V
БАЛАНС

Руководитель			
(подпись)		(расшифровка подписи)	
“	”	20	г.

КРАТКИЙ СЛОВАРЬ

ТЕРМИНОВ И ПОНЯТИЙ ПО ОСНОВАМ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Абсолютное значение 1% — статистическая величина, которая определяется либо по цепным темпам роста, либо как сотая часть от предыдущего уровня ряда.

Абсолютный прирост — разность между двумя уровнями ряда динамики, имеет ту же размерность, что и уровни самого ряда динамики. Абсолютные приросты могут быть как цепными, так и базисными.

Аваль — поручительство по векселю, сделанное третьим лицом в виде особой гарантийной записи. Поручитель несет солидарную ответственность с должником.

Аванс (от фр. *avance*) — денежная сумма, выдаваемая в счет условленного платежа (задаток) или в счет расходов, по которым счет будет дан впоследствии.

Аверс — лицевая сторона монеты или медали.

Авизо — извещение одного предприятия (учреждения, организации) другому об изменениях в состоянии взаимных расчетов, о переводе денег, посылке товаров или расчетов с другими лицами.

Авуары — активы, за счет которых производятся платежи и погашаются обязательства.

Ажио (от ит. *aggio*) — повышение курса денежных знаков, векселей и других видов ценных бумаг против их номинальной стоимости.

Ажур — ведение бухучета, при котором все счетные операции производятся в день выполнения хозяйственных процессов.

Аккредитив — вид банковского счета.

Актив — часть бухгалтерского баланса, отражающая в денежном выражении средства предприятия, их состав и размещение на определенную дату.

Акцепт — согласие на предложение заключить договор на условиях, содержащихся в нем, без внесения каких-либо изменений; при безналичных расчетах — согласие покупателя на оплату счета поставщика.

Акцептовать — принять счет к платежу, дать согласие на оплату счета поставщика.

Акциз — вид косвенного налога, включаемого в цену товара и оплачиваемого покупателем. Им облагаются товары (работы, услуги), имеющие по своей специфике монопольно высокие цены и устойчивый спрос.

Альтернативный признак — признак, которым обладают одни единицы совокупности и не обладают ее другие единицы.

Амортизационные отчисления — начисления по установленным нормам амортизации основных средств.

Амортизационный фонд — источник капитального ремонта основных средств и капитальных вложений. Образуется за счет амортизационных отчислений и других источников.

Амортизация основных средств — постепенное изнашивание основных средств (оборудование, здания, сооружения) и перенос их стоимости по мере износа на изготовленную продукцию.

Анализ — метод исследования путем разложения предметов и явлений на составные части.

Аналитический учет — учет в детализированных показателях (в денежном, а в необходимых случаях в натуральном выражении).

Арбитраж — судебный орган для разрешения споров между юридическими лицами.

Аренда — предоставление имущества во временное пользование по договору на определенный срок за определенную плату.

Артикул — тип изделия или товара, его цифровые или буквенные обозначения.

Архив — учреждение, хранящее старые документальные материалы. В бухгалтерском архиве хранятся бухгалтерские документы, учетные регистры и отчетность.

Архивариус — хранитель архивных документов.

Ассигнования — суммы, отпущенные для какой-либо цели.

Ассортимент — состав и соотношение различных видов товаров в продукции предприятия, отрасли или какой-либо группы изделий.

ATL (Above-The Line — «над чертой») — рекламные мероприятия, воздействующие на мотивации потребителя при принятии им решения о покупке опосредованно, т. е. при помощи носителя: масс-медиа, наружной рекламы и др.

Аудит — предпринимательская деятельность аудиторов по осуществлению независимых вневедомственных проверок бухгалтерской (финансовой) отчетности, платежно-расчетной

документации, налоговых деклараций и других финансовых обязательств и требований экономических субъектов.

Аутсорсинг — передача некоторых ключевых функций или бизнес-процессов организации сторонним исполнителям, специализированным компаниям, разновидность кооперирования.

База сравнения — абсолютный показатель, находящийся в знаменателе относительной величины.

Баланс — способ группировки и обобщенного отражения средств предприятия в денежном выражении по их видам и источникам образования на определенную дату.

Баланс-брутто — способ группировки, включающий регулирующие статьи («Амортизация основных средств», «Амортизация нематериальных активов»). Из баланса-нетто эти статьи исключены, что позволяет получать реальную оценку средств организации.

Балансовые счета — счета бухгалтерского учета, показатели которых отражены в бухгалтерском балансе.

Банк — учреждение, которое осуществляет кредитно-расчетные, кассовые и другие финансовые операции, посредничает во взаимных платежах и расчетах между предприятиями, организациями или отдельными лицами, регулирует денежное обращение в стране, включая выпуск (эмиссию) новых денег и ценных бумаг.

Безакцептная оплата счетов — оплата счетов поставщиков без акцепта.

Белый ПИАР — словосочетание появилось для демонстрации понятия, контрастного к черному PR, т. е. открытой рекламы от своего собственного имени. PR в узком смысле слова.

Безнадежные долги — задолженность, взыскать которую невозможно.

Бесспорное взыскание — списание средств с расчетного (текущего) счета без согласия его владельца.

Бестоварные счета — счета (платежные требования), по которым фактически не было отгрузки (отпуска) товаров или оказания услуг.

Благотворительность — один из видов PR-деятельности, означающий осуществление пожертвований. Благотворительность означает безвозмездное финансирование общественно полезных мероприятий без каких-либо обязательств со стороны получающего средства.

Бланк — форма документа, отпечатанная в типографии с включением необходимых реквизитов.

Брутто — валовой доход без вычета расходов.

Бонификация — скидка с цены или надбавка к цене в случаях ее несоответствия качеству, предусмотренному в договоре.

Бонусный пул — специальный фонд, формируемый поставщиком и предназначенный для поощрения лидеров продаж (розничных сетей), выполняющих установленные нормы.

Брокер (маклер) — отдельное лицо или фирма, занимающаяся посредничеством в биржевых операциях.

Бухгалтер — специалист по бухгалтерскому учету, служащий, наделенный определенными правами и обязанностями в области учета и контроля.

Бухгалтерия — структурное подразделение организации, осуществляющее бухгалтерский учет и отчетность.

Бухгалтерская проводка (или счетная формула, котировка) — запись, содержащая корреспонденцию счетов и суммы хозяйственной операции.

Бухгалтерские книги — вид учетных регистров синтетического и аналитического учета.

Бухгалтерский архив — совокупность документов и учетных регистров за прошлые отчетные периоды.

Бухгалтерский документ — письменное свидетельство (доказательство) факта совершения и содержания хозяйственной операции или право на ее совершение.

Бухгалтерский учет — документальное, сплошное непрерывное наблюдение и контроль за хозяйственной деятельностью предприятий (организаций, учреждений).

Бюджет — сумма, смета поступления и расходования средств государством за определенный срок.

Бюджетные учреждения и организации — учреждения и организации непроизводственной среды (просвещения, здравоохранения, науки, культуры, государственного управления, обороны страны и т. д.).

Валовая продукция — вся продукция, произведенная за определенный период.

Валовой доход — часть валовой продукции, созданная вновь вложенным (живым) трудом участников производства.

Валюта — денежная единица страны.

Валюта баланса — сумма (итог) бухгалтерского баланса.

Варианта — единица варьирующего признака, каждая из которых имеет определенное числовое значение.

Вариация — изменяемость величины признака у единиц совокупности, их многообразие.

Вариация признака — степень количественного отличия индивидуальных значений признака у различных единиц совокупности.

Ведомость — первичный документ или учетный регистр (может быть свободным документом).

Вексель — вид ценной бумаги, денежное обязательство.

Внутригрупповая дисперсия — отражает случайную вариацию, происходящую под влиянием неучтенных факторов и не зависящую от признака — фактора, положенного в основание группировки.

Верификация — проверка документов, расчетов и т. п.

Виды PR-организаций: независимый консультант-эксперт; корпоративный департамент; типовое агентство; консалтинговая фирма по связям с общественностью; независимая международная компания; международная сеть агентств.

Вирусный PR — термин «вирусный» означает в данном контексте автономное распространение. Обусловлен потребностью людей делиться интересной информацией со своим кругом друзей и знакомых.

Вспомогательная ведомость — учетный регистр, предназначенный для систематизации (накапливания) данных, содержащихся в первичных документах.

Вспомогательное производство — производство, предназначенное для обслуживания основного производства (ремонтные работы, перевозка грузов, подача воды и т. д.)

Вспомогательные материалы — предметы труда, не составляющие основы изготавливаемого продукта, а содействующие производственному процессу (смазочные, обтирочные и другие материалы). Деление материалов на основные и вспомогательные возможно только на конкретном предприятии. Например, топливо на электростанции для технологических целей — основной материал, а на производственном предприятии — вспомогательный.

Вступительный баланс — это первый баланс, составляемый в начале деятельности организации, отражающий капитал, с которого организация начинает свою деятельность (так называемый «стартовый» капитал).

BTL (Below — The Line — «под чертой») — рекламные мероприятия, воздействующие на мотивации потребителя непосредственно (дегустации, сэмплинг-раздача образцов продвигаемого товара и др.). Традиционно BTL включают в себя промо-акции по стимулированию сбыта.

Генеральные балансы — балансы, которые составляют на основании учетных данных и данных инвентаризации.

Генеральный договор — договор, заключенный на весь срок и объем работ или поставок товаров.

Главная книга — учетный регистр, предназначенный для синтетического учета.

Гудвилл — неосознаваемые активы, которые приводятся в балансовых отчетах некоторых фирм сразу после перечисления постоянных активов.

Двойная запись — способ регистрации хозяйственных операций в счетах бухгалтерского учета, при котором сумма каждой хозяйственной операции записывается в двух счетах — по дебету одного и кредиту другого счета.

Дебет (должен) — первая часть счета бухгалтерского учета.

Дебиторы — предприятия или лица, имеющие задолженность данному предприятию.

Деньги — особый товар, выражающий стоимость всех других товаров и обменивающийся на любой из них; выполняет роль всеобщего эквивалента товаров.

Депозиты — средства, временно хранящиеся в данном учреждении и принадлежащие другим учреждениям или лицам.

Депонент — организация, учреждение или лицо, средства которого временно хранятся (находятся) в данном предприятии.

Депонировать — отдавать на хранение; делать взнос, вклад.

Дивиденд — чистая прибыль, доход акционеров, подлежащий распределению и выплате акционерам.

Дилер — юридическое или физическое лицо, являющееся посредником при сделках купли-продажи товаров, ценных бумаг, валюты; в отличие от брокера действует, как правило, от своего имени и за свой счет.

Дисконт — процент, взимаемый банками при учете векселей (учетный процент).

Дискретные ряды — ряды распределения по непрерывно варьирующему признаку.

Дисперсия альтернативного признака — показатель, равный произведению доли на дополняющую эту долю до единицы число.

Документ бухгалтерский — письменное подтверждение на право совершения или действительного совершения хозяйственной операции, ее законченности и хозяйственной целесообразности.

Документальная ревизия — вид последующего документального контроля хозяйственно-финансовой деятельности предприятия (учреждения, организации).

Документация — оформление хозяйственных операций документами.

Документооборот — движение документов в учетном процессе с момента их составления до сдачи в архив.

Документальная бухгалтерская проводка — способ исправления ошибок в учетных документах.

Долевое обязательство — документ, составленный с участием нескольких кредиторов или должников.

Дуаль-карта — носитель первичной информации, объединяющий первичный документ и перфорационную карту.

Единица наблюдения — составной неделимый элемент объекта наблюдения, являющийся основой счета и носителем определенного круга признаков, наличие (или отсутствие) которых у каждой единицы изучаемой совокупности должно быть зафиксировано в процессе статистического наблюдения.

Единица совокупности — первичный элемент статистической совокупности, который является носителем признака, подлежащего регистрации; основа счета, ведущегося при обследовании совокупности.

Желтый ПИАР — использование, с целью привлечения внимания, оскорбительных для большинства населения данного

государства элементов (табуированных слов в названиях, в изображениях — применение сексуального содержания — от ню, через эротику — к порнографии, в публичных действиях — псевдогомосексуализм, высказывание расистских, ксенофобных заявлений и т. п.)

Журнал-главная — разновидность мемориальной формы бухгалтерского учета; в ней ведется синтетический учет.

Журнал-ордер — учетный регистр хронологической регистрации, синтетического и в ряде случаев аналитического учета.

Журнально-ордерная форма учета — одна из установленных и традиционно используемых форм бухгалтерского учета.

Забалансовые счета — счета бухгалтерского учета, сальдо которых не входит в бухгалтерский баланс. На них учитываются товарно-материальные ценности, временно находящиеся у предприятия и принадлежащие другим предприятиям.

Заклучение счетов — заключительные записи в счетах после завершения годового цикла бухгалтерского учета.

Заклучительный бухгалтерский баланс — бухгалтерский баланс на 1 января.

Заккрытие счетов — записи, после которых счета бухгалтерского учета не имеют сальдо.

Запись линейная — запись хозяйственной операции по дебету и кредиту счета по одной строке (например, запись в Главной книге).

Запись систематическая — регистрация хозяйственных операций в хронологическом порядке, т. е. в порядке их совершения по датам.

Запись хронологическая — регистрация хозяйственных операций в хронологическом порядке.

Запись шахматная — запись хозяйственной операции в учетный регистр, при которой сумма, записанная один раз, будет отражена по дебету и кредиту соответствующих счетов; это достигается путем построения учетных регистров в шахматном порядке.

Зеленый ПИАР — социально ответственный PR.

«Идеальный» индекс И. Фишера — средняя геометрическая из произведений двух агрегатных индексов цен Ласпейреса и Паше.

Износ основных средств — снижение первоначальной стоимости основных средств по мере их изнашивания (физический износ) или старения (моральный износ).

Имобилизация оборотных средств — использование оборотных средств не по их целевому назначению.

Инвентаризация — способ периодической проверки соответствия наличия хозяйственных средств данным бухгалтерского учета.

Инвентаризационная опись — документ, в котором отражаются данные по проведению инвентаризации.

Инвентарная карточка — учетный регистр, предназначенный для учета каждого объекта основных средств.

Инвентарные балансы — балансы, которые составляются только на основании описи хозяйственных средств организации, при образовании новой организации на базе ранее существующей, при изменении формы собственности и др.

Индивидуальные балансы — балансы, которые отражают деятельность одной юридически самостоятельной организации.

Индоссамент — передаточная надпись на векселях, чеках и некоторых других ценных бумагах.

Инкассатор-кассир, должностное лицо, принимающее деньги от организаций для сдачи их в банк.

Инкассо — получение денег от должника путем предъявления ему платежных документов.

Интервальный ряд — ряд, в котором представлены значения признака в виде интервала.

Интервальный ряд динамики — ряд последовательно расположенных значений признака (за определенный период).

Интерполяция — расчет по имеющимся данным за определенный период времени некоторых недостающих значений внутри этого периода.

Информационный повод — это события, новости, служащие основанием для редакционной публикации в прессе, сюжетом для теле- и радиожурналистов. В более узком смысле — это первичная, т. е. из первых рук, информация для определенной группы людей, журналистов, правозащитников, политиков и т. д., на их основе разворачивается PR-компания.

Калькуляция — способ группировки затрат и определения стоимости продукции или выполненных работ.

Кассовая книга — учетный регистр для ведения кассовых операций в течение года.

Клиринг — система безналичных расчетов путем зачетов взаимных требований и обязательств.

Ключевые аудитории — те группы конкретных лиц, которые могут ускорить или замедлить выход компании на рынок и ее дальнейшее развитие. К ним относят персонал, представителей власти, СМИ и др.

Книжные балансы — это балансы, которые составляют на основании только учетных записей без проведения инвентаризации.

Комбинированные документы — это документы, содержащие в себе ряд признаков других документов. Например, приходный кассовый ордер является и распорядительным, и исполнительным документом бухгалтерского оформления.

Коммерческий акт — документ, определяющий недостачу, порчу, хищение груза при железнодорожных перевозках.

Контокоррентный счет — единый текущий и ссудный счет, открываемый банком клиенту.

Коричневый PR — нечто родственное неофашистской и фашистской пропаганде.

Корпоративная социальная ответственность — ответственность организации перед обществом, ее акционерами и сотрудниками, вносящей ощутимый вклад в экономику, экологию, качество жизни населения и благосостояния страны.

Коэффициент детерминации — показывает долю (удельный вес) общей вариации изучаемого признака, обусловленную вариацией группировочного признака.

Кредит — правая часть счета бухгалтерского учета.

Кредит-нота — извещение одной стороны другой о записи в кредит последней операционной суммы.

Кредитор — физическое или юридическое лицо, которому предприятия (граждане) задолжали денежные средства.

Критический момент наблюдения — момент времени, по состоянию на который регистрируются сведения об объектах, единицах наблюдения.

Корреспонденция счетов — взаимосвязь между счетами бухгалтерского учета при регистрации хозяйственных операций способом двойной записи.

Ликвидность — 1) возможность превращения статей актива организации в деньги для оплаты обязательств организации;

2) легкость реализации, превращения материальных ценностей в деньги.

Ликвидационные балансы — балансы, которые составляют при ликвидации организации. К ним относятся вступительные, промежуточные и заключительные балансы.

Лимит — ограничение, предел, предельное количество или предельная норма чего-либо.

Ликвидность абсолютная — отношение денежных средств к текущим обязательствам.

Лицевой счет — счет аналитического учета.

Маржинальная прибыль — разница между выручкой от реализации и переменными затратами на реализуемые изделия, услуги.

Маркетинг — всестороннее изучение состояния и перспектив развития рынка.

Медиана — величина признака, которая находится в середине ряда.

Межгрупповая дисперсия — характеризует вариацию изучаемого признака, возникающую под влиянием признака — фактора, положенного в основание группировки.

Мемориал — бухгалтерская книга для ежедневных записей торговых операций.

Мемориальный ордер — документ, в котором отражается бухгалтерская проводка.

Метод бухгалтерского учета — способ познания и отражения предмета бухгалтерского учета.

Мода — значение признака (варианты), который чаще всего встречается в данной совокупности.

Моментный ряд динамики — это ряд последовательно расположенных значений признака (на определенную дату).

Накладная — первичный разовый документ по учету товарно-материальных ценностей.

Накладные расходы — расходы по управлению и обслуживанию производства.

Наложенный платеж — способ расчетов при купле-продаже товаров или за почтовую пересылку. При продаже за наличный расчет передача товаров покупателю производится после уплаты тому, кто доставит товар. Отправителю переводится уплаченная получателем товара сумма с удержанием стоимости перевода.

Наряд — комбинированный учетный документ: в нем содержится задание (распоряжение) и подтверждение объема выполненных работ.

Неотфактурованные поставки — поступление грузов без счетов поставщиков.

Несплошное наблюдение — это такое наблюдение, при котором обследованию подвергаются не все единицы изучаемой совокупности, а только их часть.

Нетто — масса товара без упаковки, т. е. его чистый вес; цена товара за вычетом определенных скидок.

Объединительные балансы — это балансы, которые составляют при слиянии нескольких организаций в одну или в случае присоединения структурных подразделений к данной организации.

Оборотные ведомости — способ обобщения данных учетной регистрации в счетах бухгалтерского учета.

Обороты по счетам — итоги записей по дебету и кредиту счетов бухгалтерского учета. Они называются дебетовыми или кредитовыми.

Обработка документов — подготовка документов для записи в учетные регистры.

Общая дисперсия — измеряет вариацию признака во всей совокупности под влиянием всех факторов, обусловивших эту вариацию.

Объект наблюдения — это ограниченное в пространстве и времени определенное целостное множество взаимосвязанных единиц наблюдения, по которым должны быть собраны статистические сведения.

Оправдательные документы — бухгалтерские документы, удостоверяющие факт совершения хозяйственной операции.

Оперативный учет — один из видов хозяйственного учета. Его особенность — быстрота обеспечения данных и может не всегда отражаться в документах, а передаваться по телефону, факсу и т. п.

Организационный план наблюдения — это документ, в котором фиксируется решение важнейших вопросов подготовки и проведения статистического наблюдения с указанием конкретных сроков проведения намеченных мероприятий.

Отвлеченные средства — средства, которые не участвуют в обороте предприятия, а отвлечены на другие цели (отчислены в бюджет, в специальные фонды и т. д.).

Открытие счетов — запись наименования счета и его сальдо.

Относительная величина динамики (ОВД) — рассчитывается как отношение текущего показателя к предшествующему (цепному) или базисному.

Относительная величина дифференциации (ОВДф) — получают сопоставлением двух взаимосвязанных структурных рядов.

Относительная величина интенсивности (ОВИ) — характеризует степень распространения явления в присущей ему среде.

Относительная величина координации (ОВК) — характеризует соотношение отдельных частей целого между собой.

Относительная величина сравнения (ОВСр) — представляет собой соотношение одноименных показателей, характеризующих разные объекты, но соответствующих одному и тому же периоду или моменту времени.

Отчет о прибылях и убытках, операционный отчет — документ, выпускаемый регулярно, через определенные интервалы и относящийся к определенному периоду времени, предназначенный для внутреннего управленческого контроля, в котором отражены как затраты, так и выручка.

Отчет о движении денежных средств — документ, в котором отражаются приток и отток денежных средств. Как правило, ведется ежедневная запись.

Отчетность — завершающий этап учетной работы. Составляется документация, отражающая имущественное положение, финансовые результаты деятельности организации на определенную дату.

Оферта — предложение заключить договор.

Ошибки наблюдения — это расхождение между установленными статистическим наблюдением и действительными значениями изучаемых величин.

Паблисити — создание известности организации среди наиболее широкого круга населения.

Партионный метод учета товаров — один из методов учета товарных запасов в торговле, в соответствии с которым каждая партия товаров поступает по одному документу и хранится на складе отдельно.

Пассив — правая часть бухгалтерского баланса, в которой показываются источники образования и назначения средств организации.

Пассивные счета — синтетические счета, на которых отражаются хозяйственные средства по источникам их образования.

Период наблюдения — это календарный промежуток времени, в течение которого осуществляется сбор, проверка статистических данных и оформление их в статистические формуляры.

Перфораторы — перфорационные машины для нанесения учетных данных на перфокарты пробиванием в них отверстий.

Пиар — конкретная деятельность специалистов по связям с общественностью. Этот термин чаще употребляется, когда речь идет об учебной дисциплине, научном исследовании, документов о формальном наименовании должностей.

План счетов бухгалтерского учета — систематизированный перечень счетов бухгалтерского учета.

Платежное поручение — письменное распоряжение плательщика банку о списании с его расчетного счета и зачислении на счет получателя определенной суммы денежных средств.

Платежное требование — расчетный документ, который подтверждает приказ поставщика банку перечислить ему соответствующую сумму со счета плательщика за отгруженные товары, выполненную работу или оказанные услуги.

Подотчетные суммы — суммы, выданные авансом подотчетным лицам, на предстоящие расходы.

Подрядчик — строительная организация, выполняющая работы по договору с заказчиком.

Правило сложения дисперсии — общая дисперсия, возникающая под действием всех факторов, равна сумме дисперсий, появляющейся под влиянием всех прочих факторов, и дисперсии, возникающей за счет группировочного признака.

Промежуточные балансы — балансы, которые разрабатывают в течение года.

Промоакция — рекламное мероприятие, проводимое непосредственно в точках продаж, цель которого стимулировать потребителя купить товар или ознакомиться с его качеством.

Промоутер — лицо или компания, создающая рекламу товару и способствующая его продвижению на рынок, а также специально обученный персонал для работы на промоакциях.

Простая система бухгалтерского учета — система учета без двойной записи.

POS-материалы (POSM) — рекламные материалы для оформления мест продаж.

PR (Public Relations) — дословно «общественные связи» или «связи с общественностью». PR-инструменты: организация публикаций в СМИ, выступления представителей компании на различных публичных мероприятиях, мониторинг СМИ и конференций, формирование информационных поводов, подготовка и распространение рекламных брошюр и буклетов, создание специализированных баз данных, налаживание связей с государственными организациями и др.

PP (produkt placement) — технология размещения определенной торговой марки или самого товара (услуги) в кино-, телефильме или телевизионной программе различными методами. Визуальный метод — зрители видят только продукт или бренд; вербальный метод — продукт или бренд упоминается в речи персонажа, в песнях, в on-line или видеоиграх; динамический метод — товар (услуга или бренд) являются органически неотъемлемой частью сюжета, например, актер использует одежду, часы или иные аксессуары, произведенные фирмой, которая таким образом рекламирует свои изделия.

Развернутое сальдо — сальдо в активно-пассивных счетах, оно может быть и дебетовое, и кредитовое.

Разделительный баланс — это баланс, который составляют в период деления организации или передачи структурных подразделений другой организации.

Размах вариации — показывает, на сколько велико различие между единицами совокупности, имеющими самое маленькое и самое большое значение признака.

Ранжировочный вариационный ряд — представляет собой перечень отдельных единиц совокупности в порядке возрастания (убывания) значений варьирующего признака.

РАСО — Российская ассоциация по связям с общественностью создана в 1991 г. как общественная некоммерческая организация с правами юридического лица. В 1994 г. РАСО приняла Декларацию этических принципов в области связей с общественностью. Члены РАСО: ПР-агентства, ПР-департаменты коммерческих структур; ПР-департаменты госучреждений; образовательные, научные, аналитические структуры; зарубежные организации; индивидуальные члены РАСО.

Распорядитель кредитов — руководитель предприятия, организации, учреждения, в распоряжении которого выделяются средства из Госбюджета.

Расходы будущих периодов — произведенные в текущее время, но относящиеся к будущим отчетным периодам.

Расчетный счет в банке — счет предприятия в банке для хранения денежных средств и производства безналичных расчетов.

Регулирующие счета — счета, корректирующие основные счета.

Реквизиты документов — обязательные сведения в документах (договорах, счетах, накладных и т. п.), отсутствие которых лишает документы юридической силы.

Реклама — информация, распространенная любым способом, в любой форме и с использованием любых средств, адресованная неопределенному кругу лиц и направленная на привлечение внимания к объекту рекламирования, формирование или поддержание интереса к нему и его продвижение на рынке (ч. 1 ст. 3 Закона о рекламе).

Релайтер — специалист по связям с общественностью, связующее звено между предоставленными или физическими, или юридическими лицами и общественностью. Основная сфера деятельности релайтера — установление и поддержание гармоничных отношений между заказчиком и субъектом деятельности. Если субъектом выступает заказчик, PR-специалист выполняет функции имиджмейкера.

Ретрополяция — нахождение по имеющимся данным за определенный период времени недостающих значений в начале динамического ряда.

Розовый ПИАР — основывается на технологии мифов и легенд, а предназначен удовлетворить потребность людей укрыться «покрывалом иллюзий».

Ряд динамики — это ряд последовательно расположенных статистических показателей (в хронологическом порядке), изменение которых показывает определенную тенденцию развития изучаемого явления.

Ряды распределения — ряды числовых показателей, характеризующих закономерности распределения изучаемой совокупности по значениям того или иного варьирующего признака.

Сальдо — остаток по счету бухгалтерского учета.

Самопиар — «раскручивание» себя самого, нередко анонимное.

Санируемые балансы — балансы, которые составляют в тех случаях, когда предприятие находится на пороге банкротства.

Сводные балансы — это балансы, которые отражают деятельность организации, имеющей дочерние и зависимые общества.

Связи с общественностью — специализированная деятельность реалтеров (пиарменов и пиарвумен) по созданию благоприятного имиджа организации, ее представителей, конкурентной личности продукта, идеи в глазах общественности и социальных групп. Эта деятельность чаще всего осуществляется путем предоставления в распоряжении СМИ соответствующей информации.

Сводные листы — учетные регистры большого формата.

Сезонная волна — графическое изображение полученных индексов сезонности.

Секвестр (от лат. *segvestro* — ставлю вне, отделяю) — пересмотр состава бюджетных статей, обычно в сторону сокращения расходов.

Серый ПИАР — реклама (положительная или отрицательная), скрывающая свой источник. В отличие от «черного PR», не предполагает прямой лжи о своем происхождении. Также под серым PR иногда понимают разновидность непрямого черного PR, не содержащую прямой лжи и направленную на подсознание реципиента. Например, когда в материале об убийстве отдельно упоминается, что оно произошло рядом с офисом некой организации или в родном населенном пункте некоей известной личности.

Синтетический учет — учет, дающий обобщенные показатели в денежном выражении.

Скрытая реклама — реклама, которая оказывает не осознаваемое потребителями рекламы воздействие на их сознание, в том числе путем использования специальных видеовставок (двойной звукозаписи) и иными способами (ч. 9 ст. 5 Закона о рекламе).

«Смыкание рядов» — объединение в один или более длинный динамический ряд двух (или нескольких) рядов динамики, уровни которых исчислены по различной методологии или по различным границам территорий. Для смыкания необходимым условием является наличие за один период данных, рассчитанных по разной методологии (или разных границах).

Социальный ПИАР — это деятельность, направленная на формирование, поддержку и развитие нужных (чаще всего позитивных) отношений, формирование позитивных моделей поведения и т. д. К этой сфере ПИАРа традиционно относятся социальные и благотворительные проекты и программы бизнес-структур и проекты общественных и некоммерческих организаций.

Сплошное наблюдение — это наблюдение, при котором обследованию подвергаются все без исключения единицы изучаемой совокупности (например, перепись населения страны).

Спонсорство — один из видов PR-деятельности, означающий финансирование проведения какого-либо мероприятия, сооружения объекта и т. д. Спонсорство предусматривает, как правило, четко оговоренные обязательства со стороны финансируемого субъекта по отношению к размещению рекламы спонсора и пропаганде его деятельности.

Средняя величина — это обобщающий показатель, который дает количественную характеристику признака статистической совокупности в условиях конкретного места и времени.

Стагфляция — состояние экономики, в котором сочетаются застой (стагнация) и обесценивание денег (инфляция).

Статистическое наблюдение — это планомерный, научно организованный и, как правило, систематический сбор данных о явлениях и процессах общественной жизни путем регистрации заранее намеченных существенных признаков с целью получения в дальнейшем обобщающих характеристик этих явлений и процессов.

Статья бухгалтерского баланса — показатель (строка) актива и пассива, характеризующий отдельные виды и источники формирования имущества, а также обязательства организации.

Сторно — один из способов исправления счетных ошибок.

Судебно-бухгалтерская экспертиза — исследование бухгалтером-экспертом хозяйственных операций, отраженных в бухгалтерских документах и учетных регистрах.

Суммарные абсолютные величины — характеризуют итоговое значение признака по определенной совокупности субъектов, охваченных статистическим наблюдением.

Счет первого порядка — синтетический счет, входящий в наименование счетов плана счетов.

Счет-фактура — документ, выписываемый поставщиком на отгруженную или проданную продукцию, а также за выполненные работы и услуги; в нем указывается наименование, адреса и расчетные счета поставщика и плательщика, наименование, количество, цена, сумма и другие данные. Счет-фактуру поставщик предъявляет в банк для оплаты.

Счета бухгалтерского учета — способ текущего учета хозяйственной деятельности.

Текущие балансы — балансы, которые составляются периодически в течение всего срока деятельности организации. К текущим балансам относятся:

- начальные балансы составляют на начало отчетного периода;
- заключительные балансы формируют на конец отчетного периода.

Типовой план счетов — план счетов бухгалтерского учета, применяемый всеми организациями.

Тренд — это основная (достаточно устойчивая) тенденция развития явления в ряду динамики.

Уставный фонд — источник основных и собственных оборотных средств государственного предприятия, выделенных ему для нормальной производственной деятельности.

Устойчивые пассивы — постоянная задолженность предприятия, вытекающая из существующего порядка расчетов и платежей.

Учет — наблюдение, измерение и регистрация количества и качества социально-экономических сторон жизни общества.

Учетная политика организации — принятая совокупность способов ведения бухгалтерского учета первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

Учетный процесс — осуществление учетных работ в определенной последовательности и системе.

Фирменный стиль — визуальное и смысловое единство всего образа организации, ее товаров и услуг, всей исходящей от нее информации, ее внешнего и внутреннего оформления. Элементами фирменного стиля являются: название, логотип, товарный знак, фирменные цвета, слоган.

ФИФО — метод бухгалтерского учета товаро-материальных ценностей по цене первой во времени приобретения поступившей партии.

Фондовые индексы — это показатели оценки изменений курсов какого-либо репрезентативного набора ценных бумаг, как правило, акций. Фондовые индексы обычно рассчитываются как средняя (арифметическая простая, взвешенная; геометрическая) курсов акций, умноженная на определенные коэффициенты с целью обеспечения сопоставимости их динамики.

Форма бухгалтерского учета — строение учетных регистров и их взаимосвязь, а также последовательность и способы учетной регистрации.

Франшиза — часть убытков, не подлежащая страхованию.

Хостинг — услуга по размещению web-сайта заказчика на сервере провайдера, постоянно подключенному к Интернету. Провайдер предоставляет в аренду дисковое пространство на своем сервере, занимается технической поддержкой и обслуживанием Web-сайта.

Хозяйственный учет — количественное отражение и качественная характеристика хозяйственной деятельности организации.

Хозяйственные операции — действия, вызывающие изменения в объеме, составе, размещении и использовании средств, а также в составе и назначении их источников.

Целевые аудитории — это совокупность конкретных лиц, на которых направлено воздействие. Главным критерием включения отдельных лиц в целевую аудиторию является их интерес к предмету продвижения на рынок: сотрудники организации, ее клиенты, акционеры, работники банков, инвесторы, партнеры. Это — все те, от кого зависят прибыли и инвестиции.

Цена — денежное выражение стоимости товара.

Чек — документ, по которому выдаются наличные деньги со счетов в банке или при помощи которого производятся безналичные расчеты.

Черный ПИАР (PR) — использование «черных технологий» (обман, фальсификации) для очернения, уничтожения конкурирующей партии, группы и т. д., распространение от ее имени оскорбительных или экономически опасных заявлений и др. Иногда достаточно ограничиться публикацией компромата. В начале 1990-х гг. под «черным» ПИАРОМ понималось главным образом публикация «проплаченных» статей, независимо от их направленности («за» или «против») в отличие от PR «правильного» (понятие «белый» PR вообще было не в ходу) — т. е. осуществляемого более тонкими и легальными методами.

Шахматная ведомость — учетный регистр, применяемый при упрощенной форме учета.

Экстраполяция — расчет прогнозного значения.

Эмиссия — выпуск бумажных денег и ценных бумаг.

Web-сайт — специальная компьютерная программа, представляющая собой совокупность текстовых и графических файлов, связанных между собой с помощью гипертекстовых ссылок, имеющих определенный адрес в сети Интернет и посвященных одной тематике.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

Нормативные документы

1. Налоговый кодекс РФ, часть первая от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ (в ред. от 02.05.2015 г.), часть вторая от 5 августа 2000 № 117-ФЗ (в ред. от 06.04.2015 г.).
2. «О бухгалтерском учете» Федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ
3. «О рекламе» Федеральный закон от 13.03.2006 № 38-ФЗ (в современной редакции).
4. ПБУ 1/2008 Учётная политика организации. Положение по бухгалтерскому учету. Утв. приказом Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н.
5. ПБУ 4/99 Бухгалтерская отчётность организации. Положение по бухгалтерскому учету. Утв. приказом Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н.
6. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и инструкция по его применению. Утв. приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (с последующими редакциями).
7. Письмо ФСН России от 27.07.2009 № 3209 / 147 «Об унифицированных формах первичной учетной документации».
8. Формы бухгалтерской отчетности. Утверждены Приказом Минфина РФ от 22.07.2003 № 67н (в современной редакции).
9. Методические рекомендации по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчётности. Утв. Приказом Минфина РФ от 30 декабря 1996 г. №112.
10. Методические указания по формированию бухгалтерской отчётности при осуществлении реорганизации организаций. Приказ Минфина РФ от 20 мая 2003 г. №44н.

Основная литература

11. Азаренко А.В., Манцера Т.Ф., Морозова Т.А. :Пособие по теории бухгалтерского учета / А.В. Азаренко, Т.Ф. Манцера, Т.А. Морозова. — Минск : Амалфея, 2010.
12. Букина О.А. Азбука бухгалтера от аванса до баланса. Серия: «Библиотека бухгалтера и аудитора».- М.: Изд-во «Феникс», 2015.
13. Гришкина С.Н. Бухгалтерский учет : учеб. пособие / С.Н. Гришкина, М.И. Литвиненко, О.В. Рожнова; под ред. д.э.н. О.В. Рожновой. — М. : Юристпруденция, 2005.
14. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: учебник. 4-е изд., перераб. и доп. М.: ИНФРА-М, 2014.
15. Тумасян Р.З. 25 ПБУ : комментарии и правила применения. — Настольная книга бухгалтера / Р.З. Тумасян. — М. : Эксмо, 2011.
16. Тумасян Р.З. Все о бухгалтерских проводках. — Настольная книга бухгалтера / Р.З. Тумасян. — М. : Эксмо, 2011.
17. Харьков В.П. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие.- М.: Изд-во «Финансы и статистика», 2012.
18. Шевелев А.Е., Шевелева Е.В. Риски в бухгалтерском учете : учеб. пособие / А.Е. Шевелев, Е.В. Шевелева. — М.: КНОРУС, 2011.

Дополнительная литература

19. Воронова Е.Ю. Управленческий учет: учебник для бакалавров /Е.Ю. Воронова. — 2-е изд. перераб. и доп.. — М. : Издательство Юрайт, 2014.
20. Горкина М.Б. РР с нулевым бюджетом / М.Б. Горкина. — М. : Эксмо, 2010.
21. Елин А.С. Безопасный учет прочих расходов: от командировочных до маркетинговых. Серия «Библиотека журнала «Главбух», выпуск №6, 2015.
- 22.Заббарова О.А. Балансоведение: учебное пособие /. КНОРУС; Москва; 2009
23. Кондраков Н.П., Кондраков И.П. Бухгалтерский учет в схемах и таблицах: учебное пособие.-М.: Изд-во «Проспект», 2012.
24. Кудряшова В.В. Риски в бухгалтерском учете. // М.: Вестник МГУП, № 9, 2011.
25. Кудряшова В.В., Гирка Т.В. Риски: сущность, причины возникновения в бухгалтерском учете. // М.: Известия МГТУ «МАМИ», № 4 (18), т.1, 2013.

26. Малышкова И.Л. Бухгалтерский финансовый учет: задания для практических занятий для бакалавров, обучающихся по направлению 080100.62 «Экономика» / И.Л. Малышкова. — М. : МГУП, 2013.
27. Мамонтов А.А. Практический PR. Как стать хорошим PR-менеджером. — СПб.: Питер, 2010.
28. Медведев М.Ю. Учетная политика организации на 2011 год. Справочник руководителя и главного бухгалтера / М.Ю. Медведев. — М. : КНОРУС, 2011.
29. Муратов Ш. Первичный учет. Теория и практика. Монография. — М.: КНОРУС, 2014.
30. Нечитайло А., Нечитайло И., Томшинская И. Теория бухгалтерского учета. Учебное пособие / Под ред. Нечитайло А. — Ростов-на Дону, Изд-во «Феникс», 2015.
31. Никандрова Л.К. Формирование учетной системы хозяйствующих субъектов: теория, методология, практика: монография / Л.К. Никандрова; Моск. гос.ун. печати. — М.: МГУП, 2010.
32. Никандрова Л.К. Бухгалтерский финансовый учет в полиграфии: учебник / Л.К. Никандрова, М.Д. Акатьева. — М.: МГУП, 2014.
33. Орлова Е.В. Налоговый и бухгалтерский учет расходов на рекламу. Настольная книга главного бухгалтера / Е.В. Орлова. — М. : ЭКСМО, 2010.
34. Павельев В.П. Валютно-финансовая деятельность и бухгалтерский учет в туристических организациях : учеб. пособие / В.П. Павельев, Е.В. Павельева. — М.: ОАО «12 ЦТ», 2011.
35. Петров А.М., Басалаева Е.В., Мельникова Л.А. Учет и анализ: учебник. — М.: ИНФРА-М, 2012.
36. Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь. М.: ИНФРА-М, 2007.
37. Рожнова О.В., Гришкина С.Н., Литвиненко М.И. Бухгалтерский учет в автотранспортных организациях / О.В.Рожнова, С.Н.Гришкина, Литвиненко М.И..- М.: ИЦ «Академия», 2008.
38. Рожнова О.В. Актуальные проблемы финансовой отчетности // Международный бухгалтерский учет, № 15, 2013.
39. Рожнова О.В. , Игумнов В.М. Методические аспекты формирования прозрачной финансовой отчетности организации. // Известия МГТУ «МАМИ», № 1(15), т.5, 2013.
40. Рожнова О.В. Прозрачность как приоритетное направление повышения качества отчетности предприятий. // Известия МГТУ «МАМИ», № 1 (15), т.5, 2013.
- 41.Рожнова О.В. Актуальные вопросы оценки по справедливой стоимости активов и обязательств. // Международный бухгалтерский учет, № 23 (269), 2013.
- 42 Терешкина О.С., Кудряшова В.В. Инвестиционный рынок России: проблемы и перспективы. // Сб. V1 межд. научно-практической конференции « Отечественная наука в эпоху изменений: постулаты прошлого и теории нового времени», Ч.1, № 1 (6), 2015.
43. Чая В.Т. Международные стандарты финансовой отчетности : учебник / В.Т. Чая, Г.В. Чая. — М.: Рид Групп, 2011.
- 44.. Материалы официальных и специализированных сайтов:
www.consultant.ru;
www.lc.ru;
www.garant.ru;
www.afga.ru (план счетов бухгалтерского учета) и др.

ПРИЛОЖЕНИЕ 1

План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций

(в ред. приказов Минфина РФ от 31.10. 2000 № 94н, от 07.05.2003 № 38н, от 18.09.2006 № 115н, в редакции от 08.11.2010)

Наименование счета	Номер счета	Номер и наименование субсчета
1	2	3

(Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010)

«Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению»)

Раздел 1. Внеоборотные активы

Основные средства 01 По видам основных средств

Амортизация основных средств 02

Доходные вложения

в материальные ценности 03 По видам материальных ценностей

Нематериальные активы 04 По видам нематериальных активов

и по расходам на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы

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

Продолжение табл.

1	2	3
		6. Перевод молодняка животных
		в основное стадо
		7. Приобретение взрослых животных
		8. Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ
		Отложенные налоговые активы 09

(р. I, Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010)

«Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению»)

Раздел 2. Производственные запасы

Материалы 10 1. Сырье и материалы

2. Покупные полуфабрикаты

и комплектующие изделия,

конструкции и детали

3. Топливо

4. Тара и тарные материалы

5. Запасные части

6. Прочие материалы

7. Материалы, переданные

в переработку на сторону

8. Строительные материалы

9. Инвентарь и хозяйственные

принадлежности

10. Специальная оснастка

и специальная одежда на складе

11. Специальная оснастка

и специальная одежда в эксплуатации		
Животные на выращивании	11	

Резервы под снижение стоимости материальных ценностей	14	
Заготовление и приобретение материальных ценностей	15	
Продолжение табл.		
1 2 3		
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
(р. II, Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010)		
«Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению»)		
Раздел 3. Затраты на производство		
Основное производство	20	
Полуфабрикаты собственного производства	21	
---	22	
Вспомогательные производства	23	
---	24	
Общепроизводственные расходы	25	
Общехозяйственные расходы	26	
---	27	
Брак в производстве	28	
Обслуживающие производства и хозяйства	29	
---	30	
---	31	
---	32	
---	33	
---	34	
---	35	
Продолжение табл.		
1 2 3		
---	36	
---	37	
---	38	
---	39	
(р. III, Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010)		
«Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению»)		
Раздел 4. Готовая продукция и товары		
Выпуск продукции (работ, услуг)	40	
Товары	41	1. Товары на складах
		2. Товары в розничной торговле
		3. Тара под товаром и порожня
		4. Покупные изделия
Торговая наценка	42	

Готовая продукция	43
Расходы на продажу	44
Товары отгруженные	45
Выполненные этапы по незавершенным работам	46
---	47
---	48
---	49

(р. IV, Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010)

«Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению»)

Раздел 5. Денежные средства

Касса	50	1. Касса организации
		2. Операционная касса
		3. Денежные документы

Расчетные счета 51

Валютные счета 52

Продолжение табл.

1 2 3

Специальные счета в банках	55	1. Аккредитивы
		2. Чековые книжки

Переводы в пути 57

Финансовые вложения	58	1. Паи и акции
		2. Долговые ценные бумаги
		3. Предоставленные займы
		4. Вклады по договору простого товарищества

товарищества

Резервы под обесценение финансовых вложений 59

(р. V, Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010)

«Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению»)

Раздел 6. Расчеты

Расчеты с поставщиками
и подрядчиками 60

Расчеты с покупателями
и заказчиками 62

Резервы по сомнительным долгам 63

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 социальному

обеспечению

3. Расчеты по обязательному

медицинскому страхованию

Продолжение табл.

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 другим 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

(р. VI, Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010)

«Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности
организаций и Инструкции по его применению»)

Раздел 7. Капитал

Уставный капитал 80

Собственные акции (доли) 81

Резервный капитал 82

Продолжение табл.

1 2 3

Добавочный капитал 83

Нераспределенная прибыль
(непокрытый убыток) 84

--- 85

Целевое финансирование 86 По видам финансирования

--- 87

--- 88

--- 89

(р. VII, Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010)

«Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности
организаций и Инструкции по его применению»)

Раздел 8. Финансовые результаты

Продажи 90 1. Выручка

2. Себестоимость продаж

3. Налог на добавленную стоимость по приобретенным материально-производственным запасам

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 от потери и 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

Окончание табл.

1	2	3
		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

(р. VIII, Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению»)

Забалансовые счета

Арендованные основные средства 001

Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение 002

Материалы, принятые на переработку 003

Товары, принятые на комиссию 004

Оборудование, принятое для монтажа 005

Бланки строгой отчетности 006

Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов 007

Обеспечения обязательств и платежей полученные 008

Обеспечение обязательств и платежей выданные 009

Износ основных средств 010

Основные средства, сданные в аренду 011

(Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению»)

ПРИЛОЖЕНИЕ 2

Расшифровка Плана счетов бухгалтерского учета

Настоящий План счетов применяется с 2001 г. (Приказ Минфина от 31.10.2000 № 94н).

Код	Наименование счета	Статус	Описание
1 2	3 4		
00	Вспомогательный	АП	Предназначен для ввода начальных остатков
01	Основные средства	А	Предназначен для обобщения информации о наличии и движении основных средств организации, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации, в аренде, в доверительном управлении
01.1	Основные средства в организации	А	Предназначен для обобщения информации о наличии и движении основных средств организации, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации, в аренде, доверительном управлении до момента их выбытия
01.2	Выбытие основных средств	А	Предназначен для учета выбытия основных средств (продажи, списания, передачи безвозмездно и пр.)
02	Амортизация основных средств	П	Предназначен для обобщения информации об амортизации, накопленной за время эксплуатации объектов основных средств, а также доходных вложений в материальные ценности
02.1	Амортизация основных средств, учитываемых на счете 01	П	Предназначен для обобщения информации об амортизации основных средств, принадлежащих предприятию на правах собственности и учитываемых на счете 01
02.2	Амортизация имущества, учитываемого на счете 03	П	Предназначен для обобщения информации об амортизации доходных вложений в материальные ценности
Продолжение табл.			
1 2	3 4		
03	Доходные вложения в материальные ценности	А	Предназначен для обобщения информации о наличии и движении вложений организации в часть имущества, здания, помещения, оборудование и другие ценности, имеющие материально-вещественную форму, предоставляемые организацией за плату во временное пользование с целью получения дохода
03.1	Материальные ценности в организации	А	Предназначен для учета материальных ценностей, находящихся на складе организации в периоды до передачи во временное пользование очередному арендатору
03.2	Материальные ценности, предоставленные во временное владение и пользование	А	Предназначен для обобщения информации о наличии и движении вложений организации в часть имущества, помещения, оборудование и другие материальные ценности, предоставляемые организацией за плату во временное пользование и владение с целью получения дохода
03.3	Материальные ценности, предоставленные во временное пользование	А	Предназначен для обобщения информации о наличии и движении вложений организации в материальные ценности, предоставляемые организацией за плату во временное пользование с целью получения дохода
03.4	Прочие доходные вложения	А	Предназначен для обобщения информации о наличии и движении прочих доходных вложений организации с целью получения дохода
03.5	Выбытие материальных ценностей	А	Предназначен для учета выбытия (продажи, списания, частичной ликвидации, передачи безвозмездно) материальных ценностей, учитываемых на счете 03
04	Нематериальные активы и расходы на НИОКР	А	Предназначен для обобщения информации о наличии и движении нематериальных активов организации, а также о расходах организации на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы
Продолжение табл.			
1 2	3 4		
04.1	Нематериальные		

активы А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении нематериальных активов организации

04.2 Расходы на научно-исследовательские и технологические работы А Предназначен для обобщения информации о расходах организации на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы, результаты которых используются для производственных либо управленческих нужд организации

05 Амортизация нематериальных активов П Предназначен для обобщения информации об амортизации, накопленной за время использования объектов нематериальных активов организации

07 Оборудование к установке А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении технологического, энергетического и производственного оборудования, требующего монтажа и предназначенного для установки в строящихся (реконструируемых) объектах. Этот счет используется организациями-застройщиками

08 Вложения во внеоборотные активы А Предназначен для обобщения информации о затратах организации в объекты, которые в последствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, земельных участков и объектов природопользования, нематериальных активов, а также о затратах организации по формированию основного стада продуктивного и рабочего скота (кроме птицы, пушных зверей, кроликов, семей пчел, служебных собак, подопытных животных, которые учитываются в составе оборотных средств)

08.1 Приобретение земельных участков А Предназначен для учета затрат по приобретению организацией земельных участков

Продолжение табл.

1	2	3	4
08.2	Приобретение объектов природопользования	А	Предназначен для учета затрат по приобретению организацией объектов природопользования
08.3	Строительство объектов основных средств	А	Предназначен для учета затрат по возведению зданий и сооружений, монтажу оборудования, стоимости переданного в монтаж оборудования и других расходов, предусмотренных сметами, сметно-финансовыми расчетами, титульными списками на капитальное строительство
08.4	Приобретение отдельных объектов основных средств	А	Предназначен для учета затрат по приобретению оборудования, машин, инвентаря и других объектов основных средств, не требующих монтажа
08.5	Приобретение нематериальных активов	А	Предназначен для учета затрат на приобретение нематериальных активов
08.6	Перевод молодняка животных в основное стадо	А	Предназначен для учета затрат по выращиванию в хозяйстве молодняка продуктивного и рабочего скота, переводимого в основное стадо
08.7	Приобретение взрослых животных	А	Предназначен для учета стоимости взрослого рабочего скота, приобретенного для основного стада, включая расходы по его доставке
08.8	Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ	А	Предназначен для обобщения расходов, связанных с выполнением научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ
09	Отложенные налоговые активы	А	Предназначен для обобщения информации о наличии и движении отложенных налоговых активов
10	Материалы	А	Предназначен для обобщения информации о наличии и движении сырья, материалов, топлива, запасных частей, инвентаря и хозяйственных принадлежностей, тары и т. п. ценностей организации
10.1	Сырье и материалы	А	Предназначен для учета наличия и движения:

Продолжение табл.

1	2	3	4
	сырья и основных материалов, входящих в состав вырабатываемой продукции, образуя ее основу или являющихся необходимыми компонентами при ее изготовлении; вспомогательных материалов, которые участвуют в производстве продукции или потребляются для хозяйственных нужд, технических целей, содействия производственному процессу; сельскохозяйственной продукции, заготовленной для переработки и т. п.		

10.2	Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали	А	Предназначен для учета наличия и движения покупных полуфабрикатов, готовых комплектующих изделий, приобретаемых для комплектования выпускаемой продукции, которые требуют затрат по их обработке или сборке
------	--	---	---

10.3	Топливо	А	Предназначен для учета наличия и движения нефтепродуктов (нефть, дизельное топливо, керосин, бензин), смазочных материалов, предназначенных для эксплуатации транспортных средств, технологических нужд производства, выработки энергии и отопления
------	---------	---	---

10.4	Тара и тарные материалы	А	Предназначен для учета наличия и движения тары, а также материалов и деталей, предназначенных для изготовления тары и ее ремонта
------	-------------------------	---	--

10.5	Запасные части	А	Предназначен для учета наличия и движения приобретенных или изготовленных для нужд основной деятельности запасных частей, предназначенных для производства ремонтов, замены изношенных частей машин, оборудования, транспортных средств, а также автомобильных шин в запасе и обороте. Здесь же учитывается движение обменного фонда полнокомплектных машин, оборудования, двигателей, узлов, агрегатов,
------	----------------	---	--

Продолжение табл.

1	2	3	4
	создаваемых в ремонтных подразделениях организации и ремонтных заводах		

10.6	Прочие материалы	А	Предназначен для учета наличия и движения отходов производства; неисправимого брака; материальных ценностей, полученных от выбытия основных средств, которые не могут быть использованы как материалы, топливо или запасные части в данной организации
------	------------------	---	--

10.7	Материалы, переданные в обработку	А	Предназначен для учета движения материалов, переданных в переработку на сторону, стоимость которых в последующем включается в затраты на производство полученных из них изделий
------	-----------------------------------	---	---

10.8	Строительные материалы	А	Предназначен для использования организациями-застройщиками. На нем учитывается наличие и движение материалов, используемых непосредственно в процессе строительных и монтажных работ, для изготовления строительных деталей, для возведения и отделки конструкций и частей зданий и сооружений, строительные конструкции и детали, а также другие материальные ценности, необходимые для нужд строительства
------	------------------------	---	---

10.9	Инвентарь и хозяйственные принадлежности	А	Предназначен для учета наличия и движения инвентаря, инструментов, хозяйственных принадлежностей и других средств труда, которые включаются в состав средств в обороте
------	--	---	--

10.10	Специальная оснастка и специальная одежда на складе	А	Предназначен для учета поступления, наличия и движения специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, находящейся
-------	---	---	--

Продолжение табл.

1	2	3	4
	на складах организации или в иных местах хранения		

10.11	Специальная оснастка и специальная одежда		
-------	---	--	--

в эксплуатации А Предназначен для учета поступлений и наличия специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды в эксплуатации

10.11.1 Специальная одежда

в эксплуатации А Предназначен для учета специальной одежды в эксплуатации

10.11.3 Специальная оснастка в эксплуатации А Предназначен для учета поступлений

и наличия специальной оснастки

в эксплуатации

11 Животные на выращивании и откорме АП Предназначен для обобщения информации о наличии и движении молодняка животных, взрослых животных, находящихся в откорме и в нагуле;

птицы;

зверей;

кроликов;

семей пчел;

взрослого скота, выбракованного из основного стада для перепродажи; скота, принятого от населения для продажи.

14 Резервы под снижение стоимости материальных ценностей АП Предназначен для обобщения информации о резервах под отклонения стоимости сырья, материалов, топлива и пр. Этот же счет применяется и для обобщения информации о резервах под снижение стоимости и других средств в обороте; незавершенного производства и готовой продукции

14.1 Резервы под снижение стоимости материалов АП

14.2 Резервы под снижение стоимости товаров АП

Продолжение табл.

1 2 3 4

14.3 Резервы под снижение стоимости готовой продукции АП

14.4 Резервы под снижение стоимости незавершенного производства АП

15 Заготовление и приобретение материальных ценностей АП Предназначен для обобщения информации о заготовлении и приобретении материально-производственных запасов, относящихся к основным средствам в обороте

15.1 Заготовление и приобретение материалов АП Предназначен для обобщения информации о заготовлении и приобретении материально-производственных запасов, если их учет на счете 10 «Материалы» ведется по учетным ценам

15.2 Приобретение товаров АП Предназначен для обобщения информации о приобретении товаров, если их учет на счете 41 «Товары» ведется по учетным ценам

16 Отклонение

в стоимости

материальных

ценностей АП Предназначен для обобщения информации о разнице в стоимости приобретенных материально-производственных запасов, исчисленной в фактической себестоимости приобретения (заготовления) и учетных ценах, а также о данных, характеризующих суммовые разницы

16.1 Отклонение в стоимости материалов АП Предназначен для обобщения информации о разнице в стоимости приобретенных материалов, исчисленной в фактической себестоимости приобретения (заготовления) и учетных ценах, а также о данных, характеризующих суммовые разницы

16.2 Отклонение

в стоимости товаров АП Предназначен для обобщения информации о разнице в стоимости приобретенных товаров, исчисленной в фактической себестоимости приобретения и учетных ценах, а также о данных, характеризующих суммовые разницы

Окончание табл.

1 2 3 4

16.3 Отклонение в стоимости оборудования к установке АП

19 Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям А Предназначен для обобщения информации об уплаченных (причитающихся к уплате) организацией суммах налога на добавленную стоимость по приобретенным ценностям, а также работам и услугам

19.1 Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств А

Предназначен для учета уплаченных (причитающихся к уплате) организацией сумм налога на добавленную стоимость, относящихся к строительству и приобретению объектов основных средств (включая отдельные объекты основных средств, земельные участки и объекты природопользования)

19.2 Налог на добавленную стоимость по приобретенным нематериальным активам А

Предназначен для учета уплаченного (причитающегося к уплате) организацией суммы налога на добавленную стоимость, относящейся к приобретению нематериальных активов

19.3 Налог на добавленную стоимость по приобретенным материально-производственным запасам А Предназначен для учета уплаченного (причитающегося к уплате) организацией суммы налога на добавленную стоимость, относящегося к приобретению сырья, материалов, полуфабрикатов и других видов производственных запасов, а также товаров

19.4 Налог на добавленную стоимость, уплачиваемый таможенными органами по ввозимым товарам А Предназначен для учета сумм налога на добавленную стоимость по товарам, ввезенным на таможенную территорию РФ по импорту

19.5 Акцизы по оплаченным материальным ценностям А Предназначен для учета уплаченных (причитающихся к уплате) организацией сумм акциза, выделенных в расчетных документах по приобретению подакцизных материальных ценностей

План счетов. Счета с 20 по 46

Код	Наименование счета	Статус	Описание
-----	--------------------	--------	----------

1	2	3	4
---	---	---	---

20 Основное производство А Предназначен для обобщения информации о затратах производства, продукции (работ, услуг), которые явились целью создания организации. В частности, этот счет используется для учета затрат: - по выпуску промышленной и сельскохозяйственной продукции;

- по выполнению строительно-монтажных, геологоразведочных и проектно-исследовательских работ;

- по оказанию услуг организаций транспорта и связи;

- по выполнению научно-исследовательских и конструкторских работ;

- по содержанию и ремонту автомобильных дорог и пр.

21 Полуфабрикаты

собственного

производства А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении полуфабрикатов собственного производства в организациях, ведущих обособленный их учет. В частности, на этом счете могут быть отражены следующие изготовленные организацией (при полном цикле производства) полуфабрикаты:

- чугун предельный в черной металлургии;

- сырая резина и клей в резиновой промышленности;

- серная кислота на азотно-туковых комбинатах химической промышленности;

- пряжа и суровье в текстильной промышленности и т. д.

23 Вспомогательные

производства А Предназначен для обобщения информации о затратах производств, которые являются вспомогательными (подсобными) для основного производства организации. В частности, этот счет

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

используется для учета затрат производств, обеспечивающих:

— обслуживание различными видами энергии (электроэнергией, паром, газом, воздухом и пр.);

— транспортное обслуживание;

— ремонт основных средств;

— изготовление инструментов, штампов, запасных частей, строительных деталей и конструкций;

- возведение (временных) нетитульных сооружений;
- добычу камня, гравия, песка и других нерудных материалов;
- лесозаготовки, лесопиление

25 **Общепроизводственные расходы** А Предназначен для обобщения информации о расходах по обслуживанию основных и вспомогательных производств организации. В частности, на этом счете могут быть отражены следующие расходы:

- по содержанию и эксплуатации машин и оборудования;
- амортизационные отчисления и затраты на ремонт основных средств и иного имущества, используемого в производстве;
- расходы по страхованию указанного имущества;
- расходы на отопление, освещение и содержание помещений;
- арендная плата за помещения, машины и оборудование, используемые в производстве

26 **Общехозяйственные расходы** А Предназначен для обобщения информации о расходах для нужд управления, не связанных непосредственно с производственным процессом. В частности, на этом счете могут быть учтены следующие расходы:

- административно-управленческие;

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

— содержание общехозяйственного персонала, не связанного с производственным процессом;

- амортизационные отчисления и расходы на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения;
- арендная плата за помещения общехозяйственного назначения;
- расходы по оплате информационных, аудиторских и консультационных услуг

28 **Брак в производстве** А Предназначен для обобщения информации о потерях от брака в производстве

29 **Обслуживающие производства и хозяйства**

А Предназначен для обобщения информации о затратах, связанных с выпуском продукции, выполнением работ, оказание услуг обслуживающими производствами и хозяйствами организации.

На этом счете могут быть отражены затраты состоящих на балансе организации обслуживающих производств и хозяйств, деятельность которых, не связана с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг, явившихся целью создания данной организации. В частности:

- жилищно-коммунальное хозяйство (эксплуатация жилых домов, общежитий, прачечных, бань и т. п.);
- пошивочные и другие мастерские бытового обслуживания;
- столовые и буфеты;
- детские дошкольные учреждения (сады, ясли);
- дома отдыха и другие учреждения оздоровительного и культурно-просветительного назначения.

40 **Выпуск продукции**

(работ, услуг) АП Предназначен для обобщения информации о выпущенной продукции, сданных заказчикам работах и оказанных услугах

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

за отчетный период, а также выявления отклонений фактической производственной себестоимости этой продукции, работ, услуг от нормативной (плановой) себестоимости

41 Товары А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении товарно-материальных ценностей, приобретенных в качестве товаров для продажи. Этот счет используется, в основном организациями, осуществляющими торговую деятельность, а также организациями, оказывающими услуги общественного питания. В организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, данный счет применяется в случаях, когда какие-либо изделия, материалы и продукты приобретаются специально для продажи или когда стоимость готовых изделий, приобретаемых для комплектации, не включается в себестоимость проданной продукции, а подлежит возмещению покупателями отдельно. Организации, осуществляющие торговую деятельность, на этом счете учитывают также покупную тару и тару собственного производства (кроме инвентарной, служащей для производственных и хозяйственных нужд и учитываемой на счете 01 или 10). Товары, принятые на ответственное хранение, учитываются на забалансовом счете 002. Товары, принятые на комиссию, учитываются на забалансовом счете 004

41.1 Товары на складах А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении товарных запасов, находящихся на оптовых и распределительных базах, складах, в кладовых организаций, оказывающих услуги общественного питания, овощехранилищах, холодильниках и т. п.

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

41.2 Товары в розничной торговле А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении товаров, находящихся в организациях, занятых розничной торговлей (в магазинах, палатках, ларьках и киосках) и в буфетах организаций, занятых общественным питанием. На этом же субсчете учитывается наличие и движение стеклянной посуды (бутылок и банок) в организациях, занятых розничной торговлей, и в буфетах организаций, оказывающих услуги общественного питания

41.3 Тара под товаром и порожня А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении тары под товарами и тары порожней (кроме стеклянной посуды в организациях, занятых розничной торговлей, и в буфетах организаций, оказывающих услуги общественного питания)

41.4 Покупные изделия А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении товаров в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность

41.5 Товары, переданные в переработку А Предназначен для обобщения информации о товарах, переданных для переработки другим организациям

42 Торговая наценка П Предназначен для обобщения информации о торговых наценках (скидках, на-кидках) на товары в организациях, осуществляющих розничную торговлю, если их учет ведется по продажным ценам

43 Готовая продукция А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении готовой продукции. Этот счет используется организациями, осуществляющими промышленную, сельскохозяйственную и иную производственную деятельность

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

44 Расходы на продажу А Предназначен для обобщения информации о расходах, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг

44.1 Издержки обращения в организациях, осуществляющих торговую деятельность А Предназначен для обобщения информации о расходах, связанных с продажей товаров в организациях, осуществляющих торговую деятельность. На этом субсчете могут быть отражены,

в частности, следующие расходы:

- на перевозку товаров;
- на оплату труда;
- на аренду;

- на содержание зданий, сооружений, помещений и инвентаря;
- по хранению и обработке товаров;
- на рекламу;
- на представительские расходы

44.2 Коммерческие расходы в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность А Предназначен для обобщения информации о расходах, связанных с продажей продукции, работ и услуг в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность. На этом субсчете могут быть отражены, в частности, следующие расходы:

- на затаривание и упаковку изделий на складах готовой продукции;
- по доставке товаров на станцию отправления;
- по погрузке в вагоны, суда и автомобили;
- комиссионные сборы (отчисления), уплачиваемые сбытовым и другим посредническим организациям;
- на содержание помещений для хранения продукции в местах ее продажи и на оплату труда продавцов в организациях, занятых сельскохозяйственным производством;
- на рекламу;
- на представительские расходы

Окончание табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

44.3 Расходы на продажу в организациях, осуществляющих заготовление и переработку

сельскохозяйственной продукции А Предназначен для обобщения информации о расходах на продажу в организациях, заготавливающих и перерабатывающих сельскохозяйственную продукцию. На этом субсчете могут быть отражены, в частности, следующие расходы:

- общезаготовительные расходы;
- на содержание заготовительных и приемных пунктов;
- на содержание скота и птицы на базах и в приемных пунктах

45 Товары отгруженные А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении отгруженной продукции (товаров), выручка от продажи которой, определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете. На этом счете учитываются также готовые изделия, переданные другим организациям для продажи на комиссионных началах

46 Выполненные этапы по незавершенным работам А Предназначен для обобщения информации о законченных в соответствии с заключенными договорами этапах работ, имеющих самостоятельное значение. Этот счет используется в организациях, выполняющих работы долгосрочного характера, начальные и конечные сроки которых обычно относятся к разным отчетным периодам (строительные, проектные, геологические и пр.)

План счетов. Счета с 50 по 60

Код	Наименование счета	Статус	Описание
-----	--------------------	--------	----------

1	2	3	4
---	---	---	---

50 Касса А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в кассах организации

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

50.1 Касса организации

(в рублях) А Предназначен для учета денежных средств в валюте РФ в кассе организации

50.2 Операционная касса А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в кассах товарных контор (пристаней) и эксплуатационных участ-

ков, остановочных пунктов, речных переправ, судов, билетных и багажных кассах портов (пристаней), вокзалов, кассах хранения билетов, кассах отделений связи и т. п.

50.3 Денежные документы (в рублях) А Предназначен для учета находящихся в кассе организации почтовых марок, марок государственной пошлины, вексельных марок, оплаченных авиабилетов и других денежных документов

50.11 Касса организации
(в валюте) А Предназначен для учета денежных средств в иностранных валютах в кассе организации

50.33 Денежные документы (в валюте) А Предназначен для учета находящихся в кассе организации денежных документов, стоимость которых выражена в иностранной валюте

51 Расчетные счета А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в валюте РФ на расчетных счетах организации, открытых в кредитных организациях

52 Валютные счета А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в иностранных валютах на валютных счетах организации, открытых в кредитных организациях на территории РФ и за ее пределами

55 Специальные счета
в банках А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в валюте РФ и иностранных валютах, находящихся на территории РФ

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

и за ее пределами в аккредитивах, чековых книжках, иных платежных документах (кроме векселей), на текущих, особых и иных специальных счетах, а также о движении средств целевого финансирования в той их части, которая подлежит обособленному хранению

55.1 Аккредитивы
(в рублях) А Предназначен для учета движения денежных средств в валюте РФ, находящихся в аккредитивах

55.2 Чековые книжки
(в рублях) А Предназначен для учета движения денежных средств в валюте РФ, находящихся в чековых книжках

55.3 Депозитные счета
(в рублях) А Предназначен для учета движения денежных средств в валюте РФ, вложенных организациями в банковские и другие вклады

55.4 Прочие специальные счета (в рублях) А Предназначен для учета движения обособленно хранящихся в кредитной организации средств целевого финансирования в валюте РФ. В частности, поступивших бюджетных средств, средств на финансирование финансовых вложений, аккумулируемых

и расходующихся организацией с отдельного счета

55.11 Аккредитивы
(в валюте) А Предназначен для учета движения денежных средств в иностранных валютах, находящихся в аккредитивах

55.33 Депозитные счета
(в валюте) А Предназначен для учета движения средств в иностранных валютах, вложенных организациями в банковские и другие вклады

55.44 Прочие специальные счета (в валюте) А Предназначен для учета движения обособленно хранящихся в кредитной организации средств целевого финансирования в иностранных валютах.

В частности, поступивших бюджетных средств, средств на финансирование

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

финансовых вложений, аккумулируемых и расходующихся организацией с отдельного счета

57 Переводы в пути А Предназначен для обобщения информации о движении денежных средств (переводов) в валюте РФ и иностранных валютах в пути, т.е. денежных сумм (преимущественно выручка от продажи товаров организаций, осуществляющих торговую

деятельность), внесенных в кассы кредитных организаций, сберегательные кассы или кассы почтовых отделений для зачисления на расчетный или иной счет организации, но еще не зачисленные по назначению

57.1 Переводы в пути (в рублях) А Предназначен для обобщения информации о движении денежных средств (переводов) в валюте РФ в пути, т.е. денежных сумм (преимущественно выручка от продажи товаров организаций, осуществляющих торговую деятельность), внесенных в кассы кредитных организаций, сберегательные кассы или кассы почтовых отделений для зачисления на расчетный или иной счет организации, но еще не зачисленные по назначению

57.11 Переводы в пути (в валюте) А Предназначен для обобщения информации о движении денежных средств (переводов) в иностранной валюте в пути, т. е. денежных сумм, внесенных в кассы кредитных организаций, сберегательные кассы или кассы почтовых отделений для зачисления на валютный счет организации, но еще не зачисленные по назначению

58 Финансовые вложения А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении инвестиций организации в государственные ценные бумаги, акции, облигации и иные ценные бумаги других организаций,

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

уставные (складочные) капиталы других организаций, а также предоставленные другим организациям займы

58.1 Паи и акции А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении инвестиций в акции акционерных обществ, уставные (складочные) капиталы других организаций и т. п.

58.2 Долговые ценные бумаги А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении инвестиций в государственные и частные долговые ценные бумаги (облигации и др.)

58.3 Предоставленные займы А Предназначен для обобщения информации о движении предоставленных предприятием другим предприятиям краткосрочных денежных и иных займов

58.4 Вклады по договору простого товарищества А Предназначен для учета наличия и движения вкладов в общее имущество по договору простого товарищества

58.5 Приобретенные права в рамках оказания финансовых услуг А

59 Резервы под обесценивание финансовых вложений П Предназначен для обобщения информации о наличии и движении резервов под обесценивание финансовых вложений организации

60 Расчеты

с поставщиками

и подрядчиками АП Предназначен для обобщения информации о расчетах с поставщиками и подрядчиками за:

— поставленные товарно-материальные ценности, принятые выполненные работы и потребленные услуги, включая предоставление электроэнергии, газа, пара, воды и пр.;

— товарно-материальные ценности, работы и услуги, на которые расчетные документы от поставщиков или подрядчиков не поступили (так называемые неотфактурированные поставки);

Окончание табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

— излишки товарно-материальных ценностей, выявленных при поставке;

— полученные услуги по перевозкам, в том числе расчеты по недоборам и переборам тарифа (фрахта), а также за все виды услуг связи и пр.

План счетов. Счета с 60.1 по 70

Код	Наименование счета	Статус	Описание
-----	--------------------	--------	----------

1	2	3	4
---	---	---	---

60.1 Расчеты с поставщиками и подрядчиками (в рублях) П Предназначен для обобщения информации о задолженности за полученные товарно-материальные ценности (работы, услуги), цена которых указана в рублях

60.2 Расчеты по авансам выданным (в рублях) А Предназначен для обобщения информации об авансах, выданных поставщикам и подрядчикам в валюте РФ

60.3 Векселя выданные П Предназначен для обобщения информации о векселях, выданных поставщикам и подрядчикам

60.6 Расчеты с поставщиками подрядчиками (в условных единицах) П
Предназначен для обобщения информации о задолженности за полученные товарно-материальные ценности (работы, услуги), если их цена указана в условных единицах, а оплата производится в рублях

60.7 Расчеты по авансам выданным (в условных единицах) А Предназначен для обобщения информации об авансах, выданных в счет предстоящих поставок товарно-материальных ценностей (работ, услуг), если аванс выдан в рублях, а цена указана в условных единицах

60.11 Расчеты с поставщиками и подрядчиками
(в валюте) П Предназначен для обобщения информации о задолженности за полученные товарно-материальные ценности (работы, услуги), цена и оплата за которые будет производиться в иностранной валюте

Продолжение табл.

1	2	3	4
60.22	Расчеты по авансам выданным (в валюте)	А	Предназначен для обобщения информации об авансах, выданным поставщикам и подрядчикам в иностранной валюте
62	Расчеты с покупателями и заказчиками	АП	Предназначен для обобщения информации о расчетах с покупателями и заказчиками
62.1	Расчеты с покупателями и заказчиками (в рублях)	А	Предназначен для обобщения информации о задолженности по расчетам в валюте РФ с покупателями и заказчиками за продукцию, работы и услуги, а также товары, приобретенные с целью перепродажи
62.2	Расчеты по авансам полученным (в рублях)	П	Предназначен для обобщения информации об авансах, полученных в валюте РФ от покупателей и заказчиков за продукцию, работы и услуги, а также за товары, приобретенные с целью перепродажи
62.3	Векселя полученные	А	Предназначен для обобщения информации о задолженности по расчетам с покупателями и заказчиками, обеспеченной полученными векселями
62.4	Расчеты с покупателями по товарам (работам, услугам) комитента (в рублях)	А	Предназначен для обобщения информации о задолженности по расчетам в валюте РФ с покупателями за товары, учитываемые на забалансовом счете 004, работы и услуги, реализуемые на комиссионных началах
62.6	Расчеты с покупателями и заказчиками (в условных единицах)	А	Предназначен для обобщения информации о задолженности покупателей и заказчиков по расчетам за товары, продукцию, работы и услуги, если цена реализации указана в условных единицах, а оплата поступает в рублях
62.7	Расчеты по авансам полученным (в условных единицах)	П	Предназначен для обобщения информации об авансах, полученных за предстоящую отгрузку товаров, продукции, выполнение работ или оказание услуг, если аванс перечисляется в рублях,

Продолжение табл.

1	2	3	4
			а цена реализации товаров (продукции, работ, услуг) указана в условных единицах
62.8	Расчеты с покупателями по товарам (работам, услугам) комитента (в условных единицах)	А	Предназначен для обобщения информации о задолженности покупателей по расчетам за товары, учитываемые на забалансовом счете 004, а также задолженность заказчиков работ и услуг, реализуемых на комиссионных началах
62.11	Расчеты с покупателями и заказчиками (в валюте)	А	Предназначен для обобщения информации о задолженности по расчетам в иностранных валютах с покупателями и заказчиками за продукцию, работы и услуги, а также товары, приобретенные с целью перепродажи
62.22	Расчеты по авансам полученным (в валюте)	П	Предназначен для обобщения информации об авансах, полученных в иностранной валюте от покупателей и заказчиков за продукцию, работы и услуги, а также товары, приобретенные с целью перепродажи
62.44	Расчеты с покупателями по товарам (работам, услугам) комитента (в валюте)	А	Предназначен для обобщения информации о задолженности по расчетам в иностранных валютах с покупателями за товары, учитываемые на забалансовом счете 004, работы и услуги, реализуемые на комиссионных началах
63	Резервы по сомнительным долгам	П	Предназначен для обобщения информации о резервах по сомнительным долгам
66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	П	Предназначен для обобщения информации о состоянии краткосрочных (на срок не более 12 месяцев) кредитов и займов, полученных организацией
66.1	Краткосрочные кредиты (в рублях)	П	Предназначен для обобщения информации о состоянии краткосрочных кредитов, полученных в валюте РФ
66.2	Проценты по краткосрочным кредитам (в рублях)	П	Предназначен для обобщения информации о начислении и погашении процентов, по краткосрочным кредитам, полученным организацией в валюте РФ
Продолжение табл.			
1	2	3	4
66.3	Краткосрочные займы (в рублях)	П	Предназначен для обобщения информации о состоянии краткосрочных займов, полученных организацией в валюте РФ
66.4	Проценты по краткосрочным займам (в рублях)	П	Предназначен для обобщения информации о начислении и погашении процентов по краткосрочным займам, полученным организацией в валюте РФ

66.5 Краткосрочные займы по облигациям П Предназначен для обобщения информации о состоянии краткосрочных займов, полученных организацией в валюте РФ под облигации

66.6 Расчеты с банками

по учету (дисконту)

краткосрочных

долговых обязательств П Предназначен для обобщения информации о расчетах с кредитными организациями по операциям учета (дисконта) векселей и иных долговых обязательств со сроком погашения не более 12 месяцев

66.11 Краткосрочные

кредиты (в валюте)

П Предназначен для обобщения информации о состоянии краткосрочных

кредитов, полученных организацией

в иностранных валютах

66.22 Проценты

по краткосрочным

кредитам (в валюте)

П Предназначен для обобщения информации о начислении и погашении процентов по краткосрочным кредитам,

полученным организацией

в иностранных валютах

66.33 Краткосрочные займы (в валюте) П Предназначен для обобщения информации о состоянии краткосрочных займов, полученных организацией

в иностранных валютах

66.44 Проценты

по краткосрочным

займам (в валюте)

П Предназначен для обобщения информации о начислении и погашении процентов по краткосрочным займам,

полученным организацией

в иностранных валютах

67 Расчеты

по долгосрочным

кредитам и займам

Предназначен для обобщения информации о состоянии долгосрочных (на срок более 12 месяцев) кредитов и займов, полученных организацией

Продолжение табл.

1 2 3 4

67.1 Долгосрочные кредиты (в рублях) П Предназначен для обобщения информации о состоянии долгосрочных кредитов, полученных в валюте РФ

67.2 Проценты по долгосрочным кредитам (в рублях) П Предназначен для обобщения информации о начислении и погашении процентов, по долгосрочным кредитам, полученным организацией в валюте РФ

67.3 Долгосрочные займы

(в рублях) П Предназначен для обобщения информации о состоянии долгосрочных займов, полученных организацией в валюте РФ

67.4 Проценты по долгосрочным займам (в рублях) П Предназначен для обобщения информации о начислении и погашении процентов по долгосрочным займам, полученным организацией в валюте РФ

67.5 Долгосрочные займы по облигациям П Предназначен для обобщения информации о состоянии долгосрочных займов, полученных организацией в валюте РФ под облигации

67.6 Расчеты с банками

по учету (дисконту) долгосрочных

долговых обязательств П Предназначен для обобщения информации о расчетах с кредитными организациями по операциям учета (дисконта) векселей и иных долговых обязательств со сроком погашения более 12 месяцев

67.11 Долгосрочные кредиты (в валюте) П Предназначен для обобщения информации о состоянии долгосрочных кредитов, полученных организацией в иностранных валютах

67.22 Проценты
по долгосрочным
кредитам

(в валюте) П Предназначен для обобщения информации о начислении и погашении процентов по долгосрочным кредитам, полученным организацией в иностранных валютах

67.33 Долгосрочные займы

(в валюте) П Предназначен для обобщения информации о состоянии долгосрочных займов, полученных организацией в иностранных валютах

67.44 Проценты
по долгосрочным

займам (в валюте) П Предназначен для обобщения информации о начислении и погашении процентов по долгосрочным займам,

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

полученным организацией в иностранных валютах

68 Расчеты по налогам

и сборам АП Предназначен для обобщения информации о расчетах с бюджетами по налогам и сборам, уплачиваемым организацией, и налогам с работниками организации

68.1 Налог на доходы

физических лиц АП Предназначен для обобщения информации о расчетах с бюджетом по подоходному налогу

68.2 Налог на добавленную стоимость АП Предназначен для обобщения информации о расчетах с бюджетом по налогу на добавленную стоимость

68.3 Акцизы АП Предназначен для обобщения информации о расчетах с бюджетом по акцизам

68.4 Налог на прибыль

организаций АП Предназначен для обобщения информации о расчетах с бюджетом по налогу на прибыль организаций

68.5 Налог с продаж АП Предназначен для обобщения информации о расчетах с местным бюджетом по налогу с продаж

68.7 Налог с владельцев транспортных средств АП Предназначен для обобщения информации о расчетах по налогу на владельцев транспортных средств

68.8 Налог на имущество АП Предназначен для обобщения информации о расчетах с бюджетом по налогу на имущество организаций

68.10 Прочие налоги и сборы АП Предназначен для обобщения информации о расчетах с бюджетом по другим видам налогов

69 Расчеты

по социальному
страхованию

и обеспечению АП Предназначен для обобщения информации о расчетах по социальному страхованию, пенсионному обеспечению и обязательному медицинскому страхованию работников организации

69.1 Расчеты

по социальному страхованию АП Предназначен для обобщения информации о расчетах по единому социальному налогу (взносу) в части, зачисляемой в Фонд социального страхования РФ

Окончание табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

69.2 Расчеты -по пенсионному -обеспечению АП Предназначен для обобщения информации о расчетах по единому социальному налогу (взносу) в части, зачисляемой в Пенсионный фонд РФ

69.2.1 Расчеты с Федеральным бюджетом (базовая часть трудовой пенсии) АП

- 69.2.2 Расчеты с Пенсионным фондом РФ (страховая часть трудовой пенсии) АП
- 69.2.3 Расчеты с Пенсионным фондом РФ (накопительная часть трудовой пенсии) АП
- 69.3 Расчеты по обязательному медицинскому страхованию АП Предназначен для обобщения информации о расчетах по единому социальному налогу (взносу) в части, зачисляемой в фонды обязательного медицинского страхования
- 69.3.1 Расчеты с ФФОМС АП
- 69.3.2 Расчеты с ТФОМС АП
- 69.11 Расчеты по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний АП Предназначен для обобщения информации о расчетах по отчислениям на обязательное страхование от несчастных случаев и профессиональных заболеваний
- 69.12 Расчеты по добровольному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности АП Предназначен для обобщения информации о расчетах по добровольной уплате страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством
- 70 Расчеты с персоналом по оплате труда П Предназначен для обобщения информации о расчетах с работниками организации по оплате труда, а также по выплате доходов по акциям и другим ценным бумагам данной организации
- План счетов. Счета с 71 по 80
- | Код | Наименование счета | Статус | Описание |
|-------|--|--------|--|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 71 | Расчеты с подотчетными лицами | АП | Предназначен для обобщения информации о расчетах с работниками по суммам, выданным под отчет на административно-хозяйственные и операционные расходы |
| 71.1 | Расчеты с подотчетными лицами (в рублях) | АП | Предназначен для обобщения информации о расчетах с работниками по суммам, выданным под отчет на административно-хозяйственные и операционные расходы в валюте РФ |
| 71.11 | Расчеты с подотчетными лицами (в валюте) | АП | Предназначен для обобщения информации о расчетах с работниками по суммам, выданным под отчет на административно-хозяйственные и операционные расходы в иностранных валютах |
| 73 | Расчеты с персоналом по прочим операциям | А | Предназначен для обобщения информации обо всех видах расчетов с работниками организации, кроме расчетов по оплате труда и расчетов с подотчетными лицами |
| 73.1 | Расчеты по предоставленным займам | А | Предназначен для обобщения информации о расчетах с работниками организации по предоставленным займам |
| 73.2 | Расчеты по возмещению материального ущерба | А | Предназначен для обобщения информации о расчетах по возмещению материального ущерба, причиненного работниками организации в результате недостач и хищений денежных и товарно-материальных ценностей, а также по возмещению других видов ущерба |
| 73.3 | Расчеты за товары, проданные в кредит | А | Предназначен для обобщения информации о расчетах с работниками организации за товары, проданные им в кредит |
| 75 | Расчеты с учредителями | АП | Предназначен для обобщения информации о всех видах расчетов с учредителями (участниками) организации (акционерами акционерного общества, участниками полного товарищества, |

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

членами кооператива и т. п.) по вкладам в уставной (складочный) капитал организации, по выплате доходов (дивидендов) и др.

75.1 Расчеты по вкладам в уставной (складочный) капитал А Предназначен для обобщения информации о расчетах с учредителями организации по вкладам в уставной (складочный) капитал

75.2 Расчеты по выплате доходов П Предназначен для обобщения информации о выплате доходов учредителям (участникам) организации

75.3 Расчеты по акциям на предъявителя П Предназначен для обобщения информации о расчетах по акциям на предъявителя

76 Расчеты с разными дебиторами и кредиторами АП Предназначен для обобщения информации о расчетах по операциям с дебиторами и кредиторами, не упомянутым в пояснениях к счетам 60–75: по имущественному и личному страхованию; по претензиям; по суммам, удержанным из оплаты труда работников организации в пользу других организаций и отдельных лиц на основании исполнительных документов или постановлений судов

76.1 Расчеты по имущественному и личному страхованию АП Предназначен для обобщения информации о расчетах в валюте РФ по страхованию имущества и персонала (кроме расчетов по социальному страхованию и обязательному медицинскому страхованию) организации, в которых организация выступает страхователем

76.1.1 Расчеты по имущественному страхованию АП Предназначен для обобщения информации о расчетах в валюте РФ по страхованию имущества, в которых организация выступает страхователем

76.1.2 Расчеты по договорам долгосрочного страхования жизни АП Предназначен для обобщения информации о расчетах в валюте РФ по договорам долгосрочного страхования жизни

Продолжение табл.

1	2	3	4
работников, пенсионного обеспечения работников	страхования	и (или) негосударственного пенсионного страхования -и (или) негосударственного -пенсионного обеспечения работников,	в которых организация выступает страхователем

76.1.3 Расчеты по договорам добровольного личного страхования, предусматривающим оплату страховщиком медицинских расходов застрахованных работников АП Предназначен для обобщения информации о расчетах в валюте РФ по договорам добровольного личного страхования, предусматривающим оплату страховщиком медицинских расходов застрахованных работников, в которых организация выступает страхователем

76.1.4 Расчеты по договорам добровольного личного страхования, заключаемым исключительно на случай наступления смерти застрахованного работника или утраты застрахованным работником трудоспособности в связи с исполнением им трудовых обязанностей АП Предназначен для обобщения информации о расчетах в валюте РФ по договорам добровольного личного страхования, заключаемым исключительно на случай наступления смерти застрахованного работника или утраты застрахованным работником трудоспособности в связи с исполнением им трудовых обязанностей, в которых организация выступает страхователем

76.2 Расчеты по претензиям А Предназначен для обобщения информации о расчетах в валюте РФ по претензиям, предъявленным поставщикам, подрядчикам, транспортным и другим организациям, а также по предъявленным и признанным (или присужденным) штрафам, пеням и неустойкам

76.3 Расчеты по причитающимся

дивидендам и другим доходам АП Предназначен для обобщения информации о расчетах по причитающимся организации дивидендам и другим доходам, в том числе по прибыли, убыткам и другим результатам по договору простого товарищества

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

76.4		Расчеты	
------	--	---------	--

по депонированным суммам П Предназначен для обобщения информации о расчетах с работниками организации по суммам, начисленным, но не выплаченным в установленный срок

76.5 Прочие расчеты с разными дебиторами и кредиторами (в рублях) АП

Предназначен для обобщения информации о прочих расчетах в валюте РФ, не выделенных на отдельные субсчета

76.6 Прочие расчеты с разными дебиторами и кредиторами (в условных единицах)

АП Предназначен для обобщения информации о прочих расчетах, фактически осуществляемых в рублях, но учитываемых в условных единицах

76.11 Расчеты по имущественному и личному страхованию (в валюте) АП

Предназначен для обобщения информации о расчетах в иностранных валютах по страхованию имущества и персонала (кроме расчетов по социальному страхованию и обязательному медицинскому страхованию) организации, в котором организация выступает страховщиком

76.22 Расчеты по претензиям в валюте А Предназначен для обобщения информации о расчетах в иностранных валютах по претензиям, предъявленным поставщикам, подрядчикам, транспортным и другим организациям, а также по предъявленным и признанным (или присужденным) штрафам, пеням и неустойкам

76.55 Прочие расчеты с разными дебиторами и кредиторами (в валюте) АП

Предназначен для обобщения информации о прочих расчетах в иностранных валютах, не выделенных на отдельные субсчета

76.АВ НДС по авансам

и предоплатам АП Предназначен для обобщения информации о расчетах по суммам налога на добавленную стоимость с авансов и предоплат

76.ЗП Расчеты с банками по зачислению з/п П

76.Н.1 Расчеты по НДС,

отложенному

для уплаты в бюджет П Предназначен для обобщения информации о расчетах по налогу на добавленную стоимость, отложенному

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

для уплаты в бюджет, для организаций

с учетной политикой «по оплате»

76.Н.2 Расчеты по акцизам, отложенным

для уплаты в бюджет П Предназначен для обобщения информации о расчетах по акцизам, отложенным для уплаты в бюджет, для организаций с учетной политикой «по оплате»

77 Отложенные налоговые обязательства П Предназначен для обобщения информации о наличии и движении отложенных налоговых обязательств

79 Внутрихозяйственные расчеты АП Предназначен для обобщения информации о всех видах расчетов с филиалами, представительствами, отделениями и другими обособленными подразделениями организации, выделенными

на отдельные балансы, в частности:

— расчеты по выделенному имуществу;

— по взаимному отпуску материальных ценностей;

— по продаже продукции, работ, услуг;

— по передаче расходов по общеуправленческой деятельности;

— по оплате труда работникам подразделений

79.1 Расчеты

по выделенному

имуществу АП Предназначен для обобщения информации о состоянии расчетов с филиалами, представительствами, отделениями и другими обособленными подразделениями организации, выделенными на отдельный баланс, по переданным им внеоборотным и оборотным активам

79.2 Расчеты по текущим операциям АП Предназначен для обобщения информации о состоянии всех прочих расчетов организации с филиалами, представительствами, отделениями и другими обособленными подразделениями организации, выделенными на отдельный баланс

79.3 Расчеты по доверительному управлению имуществом АП Предназначен для обобщения информации о состоянии расчетов, связанных с исполнением договоров доверительного управления имуществом

Окончание табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

80 Уставной капитал П Предназначен для обобщения информации о состоянии и движении уставного капитала (складочного капитала, уставного фонда) организации

План счетов. Счета с 81 по 99.2.3

Код	Наименование счета	Статус	Описание
-----	--------------------	--------	----------

1	2	3	4
---	---	---	---

81 Собственные акции (доли) А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении собственных акций, выкупленных акционерным обществом у акционеров для их последующей перепродажи или аннулирования

82 Резервный капитал П Предназначен для обобщения информации о состоянии и движении резервного капитала

82.1 Резервы, образованные в соответствии

с законодательством П Предназначен для обобщения информации о состоянии и движении резервного капитала, образованного в соответствии с законодательством

82.2 Резервы, образованные в соответствии

с учредительными документами П Предназначен для обобщения информации о состоянии и движении резервного капитала, образованного в соответствии с учредительными документами

83 Добавочный капитал П Предназначен для обобщения информации о добавочном капитале организации

83.1 Прирост стоимости имущества

по переоценке П Предназначен для обобщения информации об учете прироста стоимости внеоборотных активов, выявленном по результатам переоценки

83.2 Эмиссионный доход П Предназначен для обобщения информации о сумме разницы между продажной и номинальной стоимостью акций, вырученной в процессе формирования

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

уставного капитала акционерного общества (при учреждении общества, при последующих увеличениях уставного капитала) за счет продажи акций по цене, превышающей номинальную стоимость

84 Нераспределенная

прибыль (непокрытый убыток) АП Предназначен для обобщения информации о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли или непокрытого убытка

84.1 Прибыль, подлежащая распределению АП

84.2 Убыток, подлежащий покрытию АП

84.3 Нераспределенная прибыль в обращении АП

84.4 Нераспределенная прибыль использованная АП

86 Целевое

финансирование АП Предназначен для обобщения информации о движении средств, предназначенных для осуществления мероприятий целевого назначения, средств, поступивших от других организаций и лиц, бюджетных средств и пр.

90 Продажи АП Предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, а также для определения финансового результата

90.1.1 Выручка от продаж, не облагаемых ЕНВД П Предназначен для обобщения информации о поступлениях активов, признаваемых выручкой, не облагаемой ЕНВД

90.1.2 Выручка от продаж, облагаемых ЕНВД П Предназначен для обобщения информации о поступлениях активов, признаваемых выручкой, облагаемой ЕНВД

90.2.1 Себестоимость продаж, не облагаемых ЕНВД А Предназначен для обобщения информации о себестоимости продаж, выручка от реализации которых не облагается ЕНВД

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

90.2.2	Себестоимость продаж, облагаемых ЕНВД	А	Предназначен для обобщения информации о себестоимости продаж, выручка от реализации которых облагается ЕНВД
--------	---------------------------------------	---	---

90.3 Налог на добавленную стоимость А Предназначен для обобщения информации о суммах налога на добавленную стоимость, причитающихся к получению от покупателя (заказчика)

90.4 Акцизы А Предназначен для обобщения информации о суммах акцизов, включенных в цену проданной продукции (товаров)

90.5 Экспортные пошлины А Предназначен для обобщения информации об учете сумм экспортных пошлин

90.6 Налог с продаж А Предназначен для обобщения информации о суммах налога с продаж, причитающихся к получению

90.7 Расходы на продажу А Предназначен для обобщения информации о расходах на продажу товаров, продукции, работ и услуг

90.8 Управленческие расходы А Предназначен для обобщения информации об общехозяйственных расходах

90.9 Прибыль/убыток от продаж АП Предназначен для выявления финансового результата от продаж за отчетный период

91 Прочие доходы и расходы АП Предназначен для обобщения информации о прочих доходах и расходах (операционных, внереализационных) отчетного периода, кроме чрезвычайных доходов и расходов

91.1 Прочие доходы П Предназначен для обобщения информации о поступлении активов, признаваемых прочими доходами (за исключением чрезвычайных)

91.2 Прочие расходы А Предназначен для обобщения информации о прочих расходах (за исключением чрезвычайных)

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

91.9	Сальдо прочих доходов и расходов	АП	Предназначен для выявления сальдо прочих доходов и расходов за отчетный период
------	----------------------------------	----	--

94 Недостачи и потери от порчи ценностей А Предназначен для обобщения информации о суммах недостач и потерь от порчи материальных и иных ценностей (включая денежные средства), выявленных в процессе их заготовления,

хранения и продажи

96 Резервы предстоящих расходов П Предназначен для обобщения информации о состоянии и движении сумм, зарезервированных в целях равномерного включения расходов в затраты на производство и расходы на продажу

97 Расходы будущих

периодов А Предназначен для обобщения информации о расходах, произведенных в данном отчетном периоде, но относящихся к будущим отчетным периодам.

В частности, на этом счете могут быть отражены расходы, связанные с:

— горно-подготовительными работами;

— подготовительными к производству работами в связи с их сезонным характером;

— освоением новых производств,

установок и агрегатов;

— рекультивацией земель и осуществлением иных природоохранных мероприятий; — неравномерно производимым в течение года ремонтом основных средств

98 Доходы будущих

периодов П Предназначен для обобщения информации о доходах, полученных (начисленных) в отчетном периоде, но относящихся к будущим отчетным периодам, а также предстоящих поступлениях задолженности по недостаткам, выявленным в отчетном периоде за прошлые годы и разнице между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и стоимостью ценностей, принятой к бухгалтерскому учету при выявлении недостачи и порчи

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

98.1	Доходы, полученные		
------	--------------------	--	--

в счет будущих периодов П Предназначен для обобщения информации о движении доходов, полученных в отчетном периоде, но относящихся к будущим отчетным периодам:

— арендная или квартирная плата;

— плата за коммунальные услуги;

— выручка за грузовые перевозки пассажиров по месячным или квартальным билетам;

— абонементная плата за пользование средствами связи

98.2 Безвозмездные

поступления П Предназначен для обобщения информации о стоимости активов, полученных организацией безвозмездно

98.2.1 Безвозмездные

поступления основных средств П Предназначен для обобщения информации о стоимости объектов основных средств, полученных организацией безвозмездно

98.2.2 Безвозмездные

поступления

прочих активов П Предназначен для обобщения информации о стоимости активов (за исключением основных средств), полученных организацией безвозмездно

98.3 Предстоящие поступления по недостаткам, выявленным

за прошлые годы П Предназначен для обобщения информации об учете движения предстоящих

поступлений задолженности по недостаткам, выявленным в отчетном периоде за прошлые годы

98.4 Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостаткам ценностей П Предназначен для обобщения информации об учете разницы между взыскиваемой с виновных лиц суммой за недостающие материальные и иные ценности и стоимостью, числящейся в бухгалтерском учете организации

99 Прибыли и убытки АП Предназначен для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году

99.1 Прибыли и убытки АП Предназначен для обобщения информации о финансовых результатах

Окончание табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

деятельности организации в отчетном году, за исключением сумм налога

на прибыль, рассчитываемых в соответствии с нормами ПБУ 18/02

99.2 Налог на прибыль АП Предназначен для обобщения информации о расчете налога на прибыль в соответствии с нормами ПБУ 18/02

99.2.1 Условный расход

по налогу на прибыль А Предназначен для обобщения информации о суммах условного расхода по налогу на прибыль

99.2.2 Условный доход
по налогу на прибыль П Предназначен для обобщения информа-ции о суммах
условного дохода по налогу на прибыль

99.2.3 Постоянное налоговое обязательство А Предназначен для обобщения
информа-ции о сумме постоянных налоговых обязательств по налогу на прибыль

План счетов. Счета с 001 по 011

Код	Наименование счета	Статус	Описание
1	2	3	4
001	Арендованные основные средства	А	Предназначен для обобщения информа-ции о наличии и движении основных средств, арендованных организацией
002	Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение	А	Предназначен для обобщения информа-ции о наличии и движении товарно- материальных ценностей, принятых на ответственное хранение
002.1	Материалы, принятые на ответственное хранение	А	Предназначен для обобщения информа-ции о наличии и движении материалов, принятых на ответственное хранение
002.2	Товары, принятые на ответственное хранение	А	Предназначен для обобщения информа-ции о наличии и движении товаров, принятых на ответственное хранение
003	Материалы, принятые в переработку	А	Предназначен для обобщения информа-ции о наличии и движении сырья и материалов заказчика, принятых в
Продолжение табл.			
1	2	3	4
			переработку (давальческое сырье), не оплачиваемых организацией- заготовителем
004	Товары, принятые на комиссию	А	Предназначен для обобщения информа-ции о наличии и движении товаров, принятых на комиссию
005	Оборудование, принятое для монтажа	А	Предназначен для обобщения информа-ции о наличии и движении всех видов оборудования, полученного организацией от заказчика для монтажа
006	Бланки строгой отчетности	А	Предназначен для обобщения информа-ции о наличии и движении находящихся на хранении и выдаваемых под отчет бланков строгой отчетности: квитанции-онные книжки; бланки удостоверений, дипломов; различные абонементы, талоны, билеты; бланки товарно-сопроводительных документов
007	Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов	А	Предназначен для обобщения информа-ции о состоянии дебиторской задолженности, списанной в убыток вследствие неплатежеспособности должников
008	Обеспечения обязательств и платежей полученные	А	Предназначен для обобщения информа-ции о наличии и движении полученных гарантий в обеспечение выполнения обязательств и платежей, а также обес-печений, полученных под товары, переданные другим организациям
009	Обеспечения обязательств и платежей выданные	А	Предназначен для обобщения информа-ции о наличии и движении выданных гарантий в обеспечение выполнения обязательств и платежей

010 Износ основных средств А Предназначен для обобщения информации о движении сумм износа по объектам жилищного фонда, объектам внешнего благоустройства и другим аналогичным объектам (лесного хозяйства, дорожного хозяйства, специализированными сооружениями судоходной

Окончание табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

обстановки), а также у некоммерческих организаций по объектам основных средств

011

Основные средства, сданные в аренду А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении объектов основных средств, сданных в аренду, если по условиям договора аренды имущество должно учитываться на балансе арендатора (нанимателя)

ФОРМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО ОТЧЕТА

Учебное издание
Теоретические основы
бухгалтерского учета
Учебное пособие

Кудряшова Валентина Владимировна,
Ковалева Ольга Борисовна

Корректор С.Ф. Михайлова
Компьютерная верстка Е.А. Бариновой

Регистрационный № 2060 от 13.09.2012 г.
ФГБОУ ВПО Московский государственный университет печати
имени Ивана Федорова (МГУП)

Подписано в печать 10.10.12. Формат 60×84/16. Бумага офсетная.
Печать на ризографе. Усл. печ. л. 19,06. Тираж экз. Заказ №

ПРИЛОЖЕНИЕ 2

Расшифровка Плана счетов бухгалтерского учета

Настоящий План счетов применяется с 2001 г. (Приказ Минфина от 31.10.2000 № 94н).

Код	Наименование счета	Статус	Описание
1	2	3	4
00	Вспомогательный	АП	Предназначен для ввода начальных остатков
01	Основные средства	А	Предназначен для обобщения информации о наличии и движении основных средств организации, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации, в аренде, в доверительном управлении
01.1	Основные средства в организации	А	Предназначен для обобщения информации о наличии и движении основных средств организации, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации, в аренде, доверительном управлении до момента их выбытия
01.2	Выбытие основных средств	А	Предназначен для учета выбытия основных средств (продажи, списания, передачи безвозмездно и пр.)
02	Амортизация основных средств	П	Предназначен для обобщения информации об амортизации, накопленной за время эксплуатации объектов основных средств, а также доходных вложений в материальные ценности
02.1	Амортизация основных средств, учитываемых на счете 01	П	Предназначен для обобщения информации об амортизации основных средств, принадлежащих предприятию на правах собственности и учитываемых на счете 01
02.2	Амортизация имущества, учитываемого на счете 03	П	Предназначен для обобщения информации об амортизации доходных вложений в материальные ценности
Продолжение табл.			
1	2	3	4
03	Доходные вложения в материальные ценности	А	Предназначен для обобщения информации о наличии и движении вложений организации в часть имущества, здания, помещения, оборудование и другие ценности, имеющие материально-вещественную форму, предоставляемые организацией за плату во временное пользование с целью получения дохода
03.1	Материальные ценности в организации	А	Предназначен для учета материальных ценностей, находящихся на складе организации в периоды до передачи во временное пользование очередному арендатору
03.2	Материальные ценности, предоставленные во временное владение и пользование	А	Предназначен для обобщения информации о наличии и движении вложений организации в часть имущества, помещения, оборудование и другие материальные ценности, предоставляемые организацией за плату во временное пользование и владение с целью получения дохода
03.3	Материальные ценности, предоставленные во временное пользование	А	Предназначен для обобщения информации о наличии и движении вложений организации в материальные ценности, предоставляемые организацией за плату во временное пользование с целью получения дохода
03.4	Прочие доходные вложения	А	Предназначен для обобщения информации о наличии и движении прочих доходных вложений организации с целью получения дохода
03.5	Выбытие материальных ценностей	А	Предназначен для учета выбытия (продажи, списания, частичной ликвидации, передачи безвозмездно) материальных ценностей, учитываемых на счете 03
04	Нематериальные активы и расходы на НИОКР	А	Предназначен для обобщения информации о наличии и движении нематериальных активов организации, а также о расходах организации на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы

Продолжение табл.

1 2 3 4

04.1 Нематериальные активы А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении нематериальных активов организации

04.2 Расходы на научно-исследовательские и технологические работы А Предназначен для обобщения информации о расходах организации на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы, результаты которых используются для производственных либо управленческих нужд организации

05 Амортизация нематериальных активов П Предназначен для обобщения информации об амортизации, накопленной за время использования объектов нематериальных активов организации

07 Оборудование к установке А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении технологического, энергетического и производственного оборудования, требующего монтажа и предназначенного для установки в строящихся (реконструируемых) объектах. Этот счет используется организациями-застройщиками

08 Вложения во внеоборотные активы А Предназначен для обобщения информации о затратах организации в объекты, которые в последствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, земельных участков и объектов природопользования, нематериальных активов, а также о затратах организации по формированию основного стада продуктивного и рабочего скота (кроме птицы, пушных зверей, кроликов, семей пчел, служебных собак, подопытных животных, которые учитываются в составе оборотных средств)

08.1 Приобретение земельных участков А Предназначен для учета затрат по приобретению организацией земельных участков

Продолжение табл.

1	2	3	4
08.2	Приобретение объектов природопользования	А	Предназначен для учета затрат по приобретению организацией объектов природопользования
08.3	Строительство объектов основных средств	А	Предназначен для учета затрат по возведению зданий и сооружений, монтажу оборудования, стоимости переданного в монтаж оборудования и других расходов, предусмотренных сметами, сметно-финансовыми расчетами, титульными списками на капитальное строительство
08.4	Приобретение отдельных объектов основных средств	А	Предназначен для учета затрат по приобретению оборудования, машин, инвентаря и других объектов основных средств, не требующих монтажа
08.5	Приобретение нематериальных активов	А	Предназначен для учета затрат на приобретение нематериальных активов
08.6	Перевод молодняка животных в основное стадо	А	Предназначен для учета затрат по выращиванию в хозяйстве молодняка продуктивного и рабочего скота, переводимого в основное стадо
08.7	Приобретение взрослых животных	А	Предназначен для учета стоимости взрослого рабочего скота, приобретенного для основного стада, включая расходы по его доставке
08.8	Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ	А	Предназначен для обобщения расходов, связанных с выполнением научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ
09	Отложенные налоговые активы	А	Предназначен для обобщения информации о наличии и движении отложенных налоговых активов
10	Материалы	А	Предназначен для обобщения информации о наличии и движении сырья, материалов, топлива, запасных частей, инвентаря и хозяйственных принадлежностей, тары и т. п. ценностей организации
10.1	Сырье и материалы	А	Предназначен для учета наличия и движения:

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

сырья и основных материалов, входящих в состав вырабатываемой продукции, образуя ее основу или являющихся необходимыми компонентами при ее изготовлении; вспомогательных материалов, которые участвуют в производстве продукции или потребляются для хозяйственных нужд, технических целей, содействия производственному процессу; сельскохозяйственной продукции, заготовленной для переработки и т. п.

10.2 Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции

и детали А Предназначен для учета наличия и движения покупных полуфабрикатов, готовых комплектующих изделий, приобретаемых для комплектования выпускаемой продукции, которые требуют затрат по их обработке или сборке

10.3 Топливо А Предназначен для учета наличия и движения нефтепродуктов (нефть, дизельное топливо, керосин, бензин), смазочных материалов, предназначенных для эксплуатации транспортных средств, технологических нужд производства, выработки энергии и отопления

10.4 Тара и тарные

материалы А Предназначен для учета наличия и движения тары, а также материалов и деталей, предназначенных для изготовления тары и ее ремонта

10.5 Запасные части А Предназначен для учета наличия и движения приобретенных или изготовленных для нужд основной деятельности запасных частей, предназначенных для производства ремонтов, замены изношенных частей машин, оборудования, транспортных средств, а также автомобильных шин в запасе и обороте. Здесь же учитывается движение обменного фонда полнокомплектных машин, оборудования, двигателей, узлов, агрегатов,

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

создаваемых в ремонтных подразделениях организации и ремонтных заводах

10.6 Прочие материалы А Предназначен для учета наличия и движения отходов производства; неисправимого брака; материальных ценностей, полученных от выбытия основных средств, которые не могут быть использованы как материалы, топливо или запасные части в данной организации

10.7 Материалы, переданные

в обработку А Предназначен для учета движения материалов, переданных в переработку на сторону, стоимость которых в последующем включается в затраты на производство полученных из них изделий

10.8 Строительные

материалы А Предназначен для использования организациями-застройщиками. На нем учитывается наличие и движение материалов, используемых непосредственно в процессе строительных и монтажных работ, для изготовления строительных деталей, для возведения и отделки конструкций и частей зданий и сооружений, строительные конструкции и детали, а также другие материальные ценности, необходимые для нужд строительства

10.9 Инвентарь

и хозяйственные

принадлежности А Предназначен для учета наличия и движения инвентаря, инструментов, хозяйственных принадлежностей и других средств труда, которые включаются в состав средств в обороте

10.10 Специальная оснастка и специальная одежда на складе А Предназначен для учета поступления, наличия и движения специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, находящейся

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

на складах организации или в иных местах хранения

10.11 Специальная оснастка и специальная одежда

в эксплуатации А Предназначен для учета поступлений и наличия специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды в эксплуатации

10.11.1 Специальная одежда

в эксплуатации А Предназначен для учета специальной одежды в эксплуатации

10.11.3 Специальная оснастка в эксплуатации А Предназначен для учета поступлений

и наличия специальной оснастки

в эксплуатации

11 Животные на выращивании и откорме АП Предназначен для обобщения информации о наличии и движении молодняка животных, взрослых животных, находящихся в откорме и в нагуле;

птицы;

зверей;

кроликов;

семей пчел;

взрослого скота, выбракованного из основного стада для перепродажи; скота, принятого от населения для продажи.

14 Резервы под снижение стоимости материальных ценностей АП Предназначен для обобщения информации о резервах под отклонения стоимости сырья, материалов, топлива и пр. Этот же счет применяется и для обобщения информации о резервах под снижение стоимости и других средств в обороте; незавершенного производства и готовой продукции

14.1 Резервы под снижение стоимости материалов АП

14.2 Резервы под снижение стоимости товаров АП

Продолжение табл.

1 2 3 4

14.3 Резервы под снижение стоимости готовой продукции АП

14.4 Резервы под снижение стоимости незавершенного производства АП

15 Заготовление и приобретение материальных ценностей АП Предназначен для обобщения информации о заготовлении и приобретении материально-производственных запасов, относящихся к основным средствам в обороте

15.1 Заготовление и приобретение материалов АП Предназначен для обобщения информации о заготовлении и приобретении материально-производственных запасов, если их учет на счете 10 «Материалы» ведется по учетным ценам

15.2 Приобретение товаров АП Предназначен для обобщения информации о приобретении товаров, если их учет на счете 41 «Товары» ведется по учетным ценам

16 Отклонение

в стоимости

материальных

ценностей АП Предназначен для обобщения информации о разнице в стоимости приобретенных материально-производственных запасов, исчисленной в фактической себестоимости приобретения (заготовления) и учетных ценах, а также о данных, характеризующих суммовые разницы

16.1 Отклонение в стоимости материалов АП Предназначен для обобщения информации о разнице в стоимости приобретенных материалов, исчисленной в фактической себестоимости приобретения (заготовления) и учетных ценах, а также о данных, характеризующих суммовые разницы

16.2 Отклонение

в стоимости товаров АП Предназначен для обобщения информации о разнице в стоимости приобретенных товаров, исчисленной в фактической себестоимости приобретения и учетных ценах, а также о данных, характеризующих суммовые разницы

Окончание табл.

1 2 3 4

16.3 Отклонение в стоимости оборудования к установке АП

19 Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям А Предназначен для обобщения информации об уплаченных (причитающихся к уплате) организацией суммах налога на добавленную стоимость по приобретенным ценностям, а также работам и услугам

19.1 Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств А

Предназначен для учета уплаченных (причитающихся к уплате) организацией сумм налога на добавленную стоимость, относящихся к строительству и приобретению объектов основных средств (включая отдельные объекты основных средств, земельные участки и объекты природопользования)

19.2 Налог на добавленную стоимость по приобретенным нематериальным активам А

Предназначен для учета уплаченного (причитающегося к уплате) организацией суммы налога на добавленную стоимость, относящейся к приобретению нематериальных активов

19.3 Налог на добавленную стоимость по приобретенным материально-производственным запасам А Предназначен для учета уплаченного (причитающегося к уплате) организацией суммы налога на добавленную стоимость, относящегося к приобретению сырья, материалов, полуфабрикатов и других видов производственных запасов, а также товаров

19.4 Налог на добавленную стоимость, уплачиваемый таможенными органами по ввозимым товарам А Предназначен для учета сумм налога на добавленную стоимость по товарам, ввезенным на таможенную территорию РФ по импорту

19.5 Акцизы по оплаченным материальным ценностям А Предназначен для учета уплаченных (причитающихся к уплате) организацией сумм акциза, выделенных в расчетных документах по приобретению подакцизных материальных ценностей

План счетов. Счета с 20 по 46

Код	Наименование счета	Статус	Описание
-----	--------------------	--------	----------

1	2	3	4
---	---	---	---

20 Основное производство А Предназначен для обобщения информации о затратах производства, продукции (работ, услуг), которые явились целью создания организации. В частности, этот счет используется для учета затрат: - по выпуску промышленной и сельскохозяйственной продукции;

- по выполнению строительно-монтажных, геологоразведочных и проектно-исследовательских работ;

- по оказанию услуг организаций транспорта и связи;

- по выполнению научно-исследовательских и конструкторских работ;

- по содержанию и ремонту автомобильных дорог и пр.

21 Полуфабрикаты

собственного

производства А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении полуфабрикатов собственного производства в организациях, ведущих обособленный их учет. В частности, на этом счете могут быть отражены следующие изготовленные организацией (при полном цикле производства) полуфабрикаты:

- чугун предельный в черной металлургии;

- сырая резина и клей в резиновой промышленности;

- серная кислота на азотно-туковых комбинатах химической промышленности;

- пряжа и суровье в текстильной промышленности и т. д.

23 Вспомогательные

производства А Предназначен для обобщения информации о затратах производств, которые являются вспомогательными (подсобными) для основного производства организации. В частности, этот счет

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

используется для учета затрат производств, обеспечивающих:

- обслуживание различными видами энергии (электроэнергией, паром, газом, воздухом и пр.);

- транспортное обслуживание;

- ремонт основных средств;

- изготовление инструментов, штампов, запасных частей, строительных деталей и конструкций;

- возведение (временных) нетитульных сооружений;
- добычу камня, гравия, песка и других нерудных материалов;
- лесозаготовки, лесопиление

25 **Общепроизводственные расходы** А Предназначен для обобщения информации о расходах по обслуживанию основных и вспомогательных производств организации. В частности, на этом счете могут быть отражены следующие расходы:

- по содержанию и эксплуатации машин и оборудования;
- амортизационные отчисления и затраты на ремонт основных средств и иного имущества, используемого в производстве;
- расходы по страхованию указанного имущества;
- расходы на отопление, освещение и содержание помещений;
- арендная плата за помещения, машины и оборудование, используемые в производстве

26 **Общехозяйственные расходы** А Предназначен для обобщения информации о расходах для нужд управления, не связанных непосредственно с производственным процессом. В частности, на этом счете могут быть учтены следующие расходы:

- административно-управленческие;

Продолжение табл.

1	2	3	4
			— содержание общехозяйственного персонала, не связанного с
			производственным процессом;
			— амортизационные отчисления
			и расходы на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения;
			— арендная плата за помещения
			общехозяйственного назначения;
			— расходы по оплате информационных, аудиторских и консультационных услуг
			28 Брак в производстве А Предназначен для обобщения информации о потерях от брака
			в производстве
			29 Обслуживающие
			производства
			и хозяйства А Предназначен для обобщения информации о затратах, связанных с
			выпуском продукции, выполнением работ, оказание услуг обслуживающими производствами и
			хозяйствами организации.
			На этом счете могут быть отражены затраты состоящих на балансе организации
			обслуживающих производств и хозяйств, деятельность которых, не связана с производством
			продукции, выполнением работ и оказанием услуг, явившихся целью создания данной
			организации. В частности:
			— жилищно-коммунальное хозяйство (эксплуатация жилых домов, общежитий, прачечных,
			бань и т. п.);
			— пошивочные и другие мастерские бытового обслуживания;
			— столовые и буфеты;
			— детские дошкольные учреждения
			(сады, ясли);
			— дома отдыха и другие учреждения
			оздоровительного и культурно-просветительного назначения.
			40 Выпуск продукции
			(работ, услуг) АП Предназначен для обобщения информации о выпущенной
			продукции, сданных заказчикам работах и оказанных услугах
			Продолжение табл.
			1 2 3 4
			за отчетный период, а также выявления отклонений фактической
			производственной себестоимости этой продукции, работ, услуг от нормативной (плановой)
			себестоимости

41 Товары А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении товарно-материальных ценностей, приобретенных в качестве товаров для продажи. Этот счет используется, в основном организациями, осуществляющими торговую деятельность, а также организациями, оказывающими услуги общественного питания. В организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, данный счет применяется в случаях, когда какие-либо изделия, материалы и продукты приобретаются специально для продажи или когда стоимость готовых изделий, приобретаемых для комплектации, не включается в себестоимость проданной продукции, а подлежит возмещению покупателями отдельно. Организации, осуществляющие торговую деятельность, на этом счете учитывают также покупную тару и тару собственного производства (кроме инвентарной, служащей для производственных и хозяйственных нужд и учитываемой на счете 01 или 10). Товары, принятые на ответственное хранение, учитываются на забалансовом счете 002. Товары, принятые на комиссию, учитываются на забалансовом счете 004

41.1 Товары на складах А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении товарных запасов, находящихся на оптовых и распределительных базах, складах, в кладовых организаций, оказывающих услуги общественного питания, овощехранилищах, холодильниках и т. п.

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

41.2 Товары в розничной торговле А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении товаров, находящихся в организациях, занятых розничной торговлей (в магазинах, палатках, ларьках и киосках) и в буфетах организаций, занятых общественным питанием. На этом же субсчете учитывается наличие и движение стеклянной посуды (бутылок и банок) в организациях, занятых розничной торговлей, и в буфетах организаций, оказывающих услуги общественного питания

41.3 Тара под товаром и порожня А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении тары под товарами и тары порожней (кроме стеклянной посуды в организациях, занятых розничной торговлей, и в буфетах организаций, оказывающих услуги общественного питания)

41.4 Покупные изделия А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении товаров в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность

41.5 Товары, переданные в переработку А Предназначен для обобщения информации о товарах, переданных для переработки другим организациям

42 Торговая наценка П Предназначен для обобщения информации о торговых наценках (скидках, на-кидках) на товары в организациях, осуществляющих розничную торговлю, если их учет ведется по продажным ценам

43 Готовая продукция А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении готовой продукции. Этот счет используется организациями, осуществляющими промышленную, сельскохозяйственную и иную производственную деятельность

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

44 Расходы на продажу А Предназначен для обобщения информации о расходах, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг

44.1 Издержки обращения в организациях, осуществляющих торговую деятельность А Предназначен для обобщения информации о расходах, связанных с продажей товаров в организациях, осуществляющих торговую деятельность. На этом субсчете могут быть отражены,

в частности, следующие расходы:

- на перевозку товаров;
- на оплату труда;
- на аренду;

- на содержание зданий, сооружений, помещений и инвентаря;
- по хранению и обработке товаров;
- на рекламу;
- на представительские расходы

44.2 Коммерческие расходы в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность А Предназначен для обобщения информации о расходах, связанных с продажей продукции, работ и услуг в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность. На этом субсчете могут быть отражены, в частности, следующие расходы:

- на затаривание и упаковку изделий на складах готовой продукции;
- по доставке товаров на станцию отправления;
- по погрузке в вагоны, суда и автомобили;
- комиссионные сборы (отчисления), уплачиваемые сбытовым и другим посредническим организациям;
- на содержание помещений для хранения продукции в местах ее продажи и на оплату труда продавцов в организациях, занятых сельскохозяйственным производством;
- на рекламу;
- на представительские расходы

Окончание табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

44.3 Расходы на продажу в организациях, осуществляющих заготовление и переработку

сельскохозяйственной продукции А Предназначен для обобщения информации о расходах на продажу в организациях, заготавливающих и перерабатывающих сельскохозяйственную продукцию. На этом субсчете могут быть отражены, в частности, следующие расходы:

- общезаготовительные расходы;
- на содержание заготовительных и приемных пунктов;
- на содержание скота и птицы на базах и в приемных пунктах

45 Товары отгруженные А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении отгруженной продукции (товаров), выручка от продажи которой, определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете. На этом счете учитываются также готовые изделия, переданные другим организациям для продажи на комиссионных началах

46 Выполненные этапы по незавершенным работам А Предназначен для обобщения информации о законченных в соответствии с заключенными договорами этапах работ, имеющих самостоятельное значение. Этот счет используется в организациях, выполняющих работы долгосрочного характера, начальные и конечные сроки которых обычно относятся к разным отчетным периодам (строительные, проектные, геологические и пр.)

План счетов. Счета с 50 по 60

Код	Наименование счета	Статус	Описание
-----	--------------------	--------	----------

1	2	3	4
---	---	---	---

50 Касса А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в кассах организации

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

50.1 Касса организации

(в рублях) А Предназначен для учета денежных средств в валюте РФ в кассе организации

50.2 Операционная касса А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в кассах товарных контор (пристаней) и эксплуатационных участ-

ков, остановочных пунктов, речных переправ, судов, билетных и багажных кассах портов (пристаней), вокзалов, кассах хранения билетов, кассах отделений связи и т. п.

50.3 Денежные документы (в рублях) А Предназначен для учета находящихся в кассе организации почтовых марок, марок государственной пошлины, вексельных марок, оплаченных авиабилетов и других денежных документов

50.11 Касса организации

(в валюте) А Предназначен для учета денежных средств в иностранных валютах в кассе организации

50.33 Денежные документы (в валюте) А Предназначен для учета находящихся в кассе организации денежных документов, стоимость которых выражена в иностранной валюте

51 Расчетные счета А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в валюте РФ на расчетных счетах организации, открытых в кредитных организациях

52 Валютные счета А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в иностранных валютах на валютных счетах организации, открытых в кредитных организациях на территории РФ и за ее пределами

55 Специальные счета

в банках А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в валюте РФ и иностранных валютах, находящихся на территории РФ

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

и за ее пределами в аккредитивах, чековых книжках, иных платежных документах (кроме векселей), на текущих, особых и иных специальных счетах, а также о движении средств целевого финансирования в той их части, которая подлежит обособленному хранению

55.1 Аккредитивы

(в рублях) А Предназначен для учета движения денежных средств в валюте РФ, находящихся в аккредитивах

55.2 Чековые книжки

(в рублях) А Предназначен для учета движения денежных средств в валюте РФ, находящихся в чековых книжках

55.3 Депозитные счета

(в рублях) А Предназначен для учета движения денежных средств в валюте РФ, вложенных организациями в банковские и другие вклады

55.4 Прочие специальные счета (в рублях) А Предназначен для учета движения обособленно хранящихся в кредитной организации средств целевого финансирования в валюте РФ. В частности, поступивших бюджетных средств, средств на финансирование финансовых вложений, аккумулируемых

и расходующихся организацией с отдельного счета

55.11 Аккредитивы

(в валюте) А Предназначен для учета движения денежных средств в иностранных валютах, находящихся в аккредитивах

55.33 Депозитные счета

(в валюте) А Предназначен для учета движения средств в иностранных валютах, вложенных организациями в банковские и другие вклады

55.44 Прочие специальные счета (в валюте) А Предназначен для учета движения обособленно хранящихся в кредитной организации средств целевого финансирования в иностранных валютах.

В частности, поступивших бюджетных средств, средств на финансирование

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

финансовых вложений, аккумулируемых и расходующихся организацией с отдельного счета

57 Переводы в пути А Предназначен для обобщения информации о движении денежных средств (переводов) в валюте РФ и иностранных валютах в пути, т.е. денежных сумм (преимущественно выручка от продажи товаров организаций, осуществляющих торговую

деятельность), внесенных в кассы кредитных организаций, сберегательные кассы или кассы почтовых отделений для зачисления на расчетный или иной счет организации, но еще не зачисленные по назначению

57.1 Переводы в пути (в рублях) А Предназначен для обобщения информации о движении денежных средств (переводов) в валюте РФ в пути, т.е. денежных сумм (преимущественно выручка от продажи товаров организаций, осуществляющих торговую деятельность), внесенных в кассы кредитных организаций, сберегательные кассы или кассы почтовых отделений для зачисления на расчетный или иной счет организации, но еще не зачисленные по назначению

57.11 Переводы в пути (в валюте) А Предназначен для обобщения информации о движении денежных средств (переводов) в иностранной валюте в пути, т. е. денежных сумм, внесенных в кассы кредитных организаций, сберегательные кассы или кассы почтовых отделений для зачисления на валютный счет организации, но еще не зачисленные по назначению

58 Финансовые вложения А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении инвестиций организации в государственные ценные бумаги, акции, облигации и иные ценные бумаги других организаций,

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

уставные (складочные) капиталы других организаций, а также предоставленные другим организациям займы

58.1 Паи и акции А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении инвестиций в акции акционерных обществ, уставные (складочные) капиталы других организаций и т. п.

58.2 Долговые ценные бумаги А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении инвестиций в государственные и частные долговые ценные бумаги (облигации и др.)

58.3 Предоставленные займы А Предназначен для обобщения информации о движении предоставленных предприятием другим предприятиям краткосрочных денежных и иных займов

58.4 Вклады по договору простого товарищества А Предназначен для учета наличия и движения вкладов в общее имущество по договору простого товарищества

58.5 Приобретенные права в рамках оказания финансовых услуг А

59 Резервы под обесценивание финансовых вложений П Предназначен для обобщения информации о наличии и движении резервов под обесценивание финансовых вложений организации

60 Расчеты

с поставщиками

и подрядчиками АП Предназначен для обобщения информации о расчетах с поставщиками и подрядчиками за:

— поставленные товарно-материальные ценности, принятые выполненные работы и потребленные услуги, включая предоставление электроэнергии, газа, пара, воды и пр.;

— товарно-материальные ценности, работы и услуги, на которые расчетные документы от поставщиков или подрядчиков не поступили (так называемые неотфактурированные поставки);

Окончание табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

— излишки товарно-материальных ценностей, выявленных при поставке;

— полученные услуги по перевозкам, в том числе расчеты по недоборам и переборам тарифа (фрахта), а также за все виды услуг связи и пр.

План счетов. Счета с 60.1 по 70

Код	Наименование счета	Статус	Описание
-----	--------------------	--------	----------

1	2	3	4
---	---	---	---

60.1 Расчеты с поставщиками и подрядчиками (в рублях) П Предназначен для обобщения информации о задолженности за полученные товарно-материальные ценности (работы, услуги), цена которых указана в рублях

60.2 Расчеты по авансам выданным (в рублях) А Предназначен для обобщения информации об авансах, выданных поставщикам и подрядчикам в валюте РФ

60.3 Векселя выданные П Предназначен для обобщения информации о векселях, выданных поставщикам и подрядчикам

60.6 Расчеты с поставщиками подрядчиками (в условных единицах) П
Предназначен для обобщения информации о задолженности за полученные товарно-материальные ценности (работы, услуги), если их цена указана в условных единицах, а оплата производится в рублях

60.7 Расчеты по авансам выданным (в условных единицах) А Предназначен для обобщения информации об авансах, выданных в счет предстоящих поставок товарно-материальных ценностей (работ, услуг), если аванс выдан в рублях, а цена указана в условных единицах

60.11 Расчеты с поставщиками и подрядчиками
(в валюте) П Предназначен для обобщения информации о задолженности за полученные товарно-материальные ценности (работы, услуги), цена и оплата за которые будет производиться в иностранной валюте

Продолжение табл.

1	2	3	4
60.22	Расчеты по авансам выданным (в валюте)	А	Предназначен для обобщения информации об авансах, выданным поставщикам и подрядчикам в иностранной валюте
62	Расчеты с покупателями и заказчиками	АП	Предназначен для обобщения информации о расчетах с покупателями и заказчиками
62.1	Расчеты с покупателями и заказчиками (в рублях)	А	Предназначен для обобщения информации о задолженности по расчетам в валюте РФ с покупателями и заказчиками за продукцию, работы и услуги, а также товары, приобретенные с целью перепродажи
62.2	Расчеты по авансам полученным (в рублях)	П	Предназначен для обобщения информации об авансах, полученных в валюте РФ от покупателей и заказчиков за продукцию, работы и услуги, а также за товары, приобретенные с целью перепродажи
62.3	Векселя полученные	А	Предназначен для обобщения информации о задолженности по расчетам с покупателями и заказчиками, обеспеченной полученными векселями
62.4	Расчеты с покупателями по товарам (работам, услугам) комитента (в рублях)	А	Предназначен для обобщения информации о задолженности по расчетам в валюте РФ с покупателями за товары, учитываемые на забалансовом счете 004, работы и услуги, реализуемые на комиссионных началах
62.6	Расчеты с покупателями и заказчиками (в условных единицах)	А	Предназначен для обобщения информации о задолженности покупателей и заказчиков по расчетам за товары, продукцию, работы и услуги, если цена реализации указана в условных единицах, а оплата поступает в рублях
62.7	Расчеты по авансам полученным (в условных единицах)	П	Предназначен для обобщения информации об авансах, полученных за предстоящую отгрузку товаров, продукции, выполнение работ или оказание услуг, если аванс перечисляется в рублях,

Продолжение табл.

1	2	3	4
	а цена реализации товаров (продукции, работ, услуг) указана в условных единицах		
62.8	Расчеты с покупателями по товарам (работам, услугам) комитента (в условных единицах)	А	Предназначен для обобщения информации о задолженности покупателей по расчетам за товары, учитываемые на забалансовом счете 004, а также задолженность заказчиков работ и услуг, реализуемых на комиссионных началах
62.11	Расчеты с покупателями и заказчиками (в валюте)	А	Предназначен для обобщения информации о задолженности по расчетам в иностранных валютах с покупателями и заказчиками за продукцию, работы и услуги, а также товары, приобретенные с целью перепродажи
62.22	Расчеты по авансам полученным (в валюте)	П	Предназначен для обобщения информации об авансах, полученных в иностранной валюте от покупателей и заказчиков за продукцию, работы и услуги, а также товары, приобретенные с целью перепродажи
62.44	Расчеты с покупателями по товарам (работам, услугам) комитента (в валюте)	А	Предназначен для обобщения информации о задолженности по расчетам в иностранных валютах с покупателями за товары, учитываемые на забалансовом счете 004, работы и услуги, реализуемые на комиссионных началах
63	Резервы по сомнительным долгам	П	Предназначен для обобщения информации о резервах по сомнительным долгам
66	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	П	Предназначен для обобщения информации о состоянии краткосрочных (на срок не более 12 месяцев) кредитов и займов, полученных организацией
66.1	Краткосрочные кредиты (в рублях)	П	Предназначен для обобщения информации о состоянии краткосрочных кредитов, полученных в валюте РФ
66.2	Проценты по краткосрочным кредитам (в рублях)	П	Предназначен для обобщения информации о начислении и погашении процентов, по краткосрочным кредитам, полученным организацией в валюте РФ
Продолжение табл.			
1	2	3	4
66.3	Краткосрочные займы (в рублях)	П	Предназначен для обобщения информации о состоянии краткосрочных займов, полученных организацией в валюте РФ
66.4	Проценты по краткосрочным займам (в рублях)	П	Предназначен для обобщения информации о начислении и погашении процентов по краткосрочным займам, полученным организацией в валюте РФ

66.5 Краткосрочные займы по облигациям П Предназначен для обобщения информации о состоянии краткосрочных займов, полученных организацией в валюте РФ под облигации

66.6 Расчеты с банками

по учету (дисконту)

краткосрочных

долговых обязательств П Предназначен для обобщения информации о расчетах с кредитными организациями по операциям учета (дисконта) векселей и иных долговых обязательств со сроком погашения не более 12 месяцев

66.11 Краткосрочные

кредиты (в валюте)

П Предназначен для обобщения информации о состоянии краткосрочных

кредитов, полученных организацией

в иностранных валютах

66.22 Проценты

по краткосрочным

кредитам (в валюте)

П Предназначен для обобщения информации о начислении и погашении процентов по краткосрочным кредитам,

полученным организацией

в иностранных валютах

66.33 Краткосрочные займы (в валюте) П Предназначен для обобщения информации о состоянии краткосрочных займов, полученных организацией

в иностранных валютах

66.44 Проценты

по краткосрочным

займам (в валюте)

П Предназначен для обобщения информации о начислении и погашении процентов по краткосрочным займам,

полученным организацией

в иностранных валютах

67 Расчеты

по долгосрочным

кредитам и займам

Предназначен для обобщения информации о состоянии долгосрочных (на срок более 12 месяцев) кредитов и займов, полученных организацией

Продолжение табл.

1 2 3 4

67.1 Долгосрочные кредиты (в рублях) П Предназначен для обобщения информации о состоянии долгосрочных кредитов, полученных в валюте РФ

67.2 Проценты по долгосрочным кредитам (в рублях) П Предназначен для обобщения информации о начислении и погашении процентов, по долгосрочным кредитам, полученным организацией в валюте РФ

67.3 Долгосрочные займы

(в рублях) П Предназначен для обобщения информации о состоянии долгосрочных займов, полученных организацией в валюте РФ

67.4 Проценты по долгосрочным займам (в рублях) П Предназначен для обобщения информации о начислении и погашении процентов по долгосрочным займам, полученным организацией в валюте РФ

67.5 Долгосрочные займы по облигациям П Предназначен для обобщения информации о состоянии долгосрочных займов, полученных организацией в валюте РФ под облигации

67.6 Расчеты с банками

по учету (дисконту) долгосрочных

долговых обязательств

П Предназначен для обобщения информации о расчетах с кредитными организациями по операциям учета (дисконта) векселей и иных долговых обязательств со сроком погашения более 12 месяцев

67.11 Долгосрчные кредиты (в валюте) П Предназначен для обобщения информации о состоянии долгосрочных кредитов, полученных организацией в иностранных валютах

67.22 Проценты
по долгосрочным
кредитам

(в валюте) П Предназначен для обобщения информации о начислении и погашении процентов по долгосрочным кредитам, полученным организацией в иностранных валютах

67.33 Долгосрчные займы

(в валюте) П Предназначен для обобщения информации о состоянии долгосрочных займов, полученных организацией в иностранных валютах

67.44 Проценты
по долгосрочным

займам (в валюте) П Предназначен для обобщения информации о начислении и погашении процентов по долгосрочным займам,

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

полученным организацией в иностранных валютах

68 Расчеты по налогам

и сборам АП Предназначен для обобщения информации о расчетах с бюджетами по налогам и сборам, уплачиваемым организацией, и налогам с работниками организации

68.1 Налог на доходы

физических лиц АП Предназначен для обобщения информации о расчетах с бюджетом по подоходному налогу

68.2 Налог на добавленную стоимость АП Предназначен для обобщения информации о расчетах с бюджетом по налогу на добавленную стоимость

68.3 Акцизы АП Предназначен для обобщения информации о расчетах с бюджетом по акцизам

68.4 Налог на прибыль

организаций АП Предназначен для обобщения информации о расчетах с бюджетом по налогу на прибыль организаций

68.5 Налог с продаж АП Предназначен для обобщения информации о расчетах с местным бюджетом по налогу с продаж

68.7 Налог с владельцев транспортных средств АП Предназначен для обобщения информации о расчетах по налогу на владельцев транспортных средств

68.8 Налог на имущество АП Предназначен для обобщения информации о расчетах с бюджетом по налогу на имущество организаций

68.10 Прочие налоги и сборы АП Предназначен для обобщения информации о расчетах с бюджетом по другим видам налогов

69 Расчеты

по социальному
страхованию

и обеспечению АП Предназначен для обобщения информации о расчетах по социальному страхованию, пенсионному обеспечению и обязательному медицинскому страхованию работников организации

69.1 Расчеты

по социальному страхованию АП Предназначен для обобщения информации о расчетах по единому социальному налогу (взносу) в части, зачисляемой в Фонд социального страхования РФ

Окончание табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

69.2 Расчеты -по пенсионному -обеспечению АП Предназначен для обобщения информации о расчетах по единому социальному налогу (взносу) в части, зачисляемой в Пенсионный фонд РФ

69.2.1 Расчеты с Федеральным бюджетом (базовая часть трудовой пенсии) АП

- 69.2.2 Расчеты с Пенсионным фондом РФ (страховая часть трудовой пенсии) АП
- 69.2.3 Расчеты с Пенсионным фондом РФ (накопительная часть трудовой пенсии) АП
- 69.3 Расчеты по обязательному медицинскому страхованию АП Предназначен для обобщения информации о расчетах по единому социальному налогу (взносу) в части, зачисляемой в фонды обязательного медицинского страхования
- 69.3.1 Расчеты с ФФОМС АП
- 69.3.2 Расчеты с ТФОМС АП
- 69.11 Расчеты по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний АП Предназначен для обобщения информации о расчетах по отчислениям на обязательное страхование от несчастных случаев и профессиональных заболеваний
- 69.12 Расчеты по добровольному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности АП Предназначен для обобщения информации о расчетах по добровольной уплате страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством
- 70 Расчеты с персоналом по оплате труда П Предназначен для обобщения информации о расчетах с работниками организации по оплате труда, а также по выплате доходов по акциям и другим ценным бумагам данной организации
- План счетов. Счета с 71 по 80
- | Код | Наименование счета | Статус | Описание |
|-------|--|--------|--|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 71 | Расчеты с подотчетными лицами | АП | Предназначен для обобщения информации о расчетах с работниками по суммам, выданным под отчет на административно-хозяйственные и операционные расходы |
| 71.1 | Расчеты с подотчетными лицами (в рублях) | АП | Предназначен для обобщения информации о расчетах с работниками по суммам, выданным под отчет на административно-хозяйственные и операционные расходы в валюте РФ |
| 71.11 | Расчеты с подотчетными лицами (в валюте) | АП | Предназначен для обобщения информации о расчетах с работниками по суммам, выданным под отчет на административно-хозяйственные и операционные расходы в иностранных валютах |
| 73 | Расчеты с персоналом по прочим операциям | А | Предназначен для обобщения информации обо всех видах расчетов с работниками организации, кроме расчетов по оплате труда и расчетов с подотчетными лицами |
| 73.1 | Расчеты по предоставленным займам | А | Предназначен для обобщения информации о расчетах с работниками организации по предоставленным займам |
| 73.2 | Расчеты по возмещению материального ущерба | А | Предназначен для обобщения информации о расчетах по возмещению материального ущерба, причиненного работниками организации в результате недостач и хищений денежных и товарно-материальных ценностей, а также по возмещению других видов ущерба |
| 73.3 | Расчеты за товары, проданные в кредит | А | Предназначен для обобщения информации о расчетах с работниками организации за товары, проданные им в кредит |
| 75 | Расчеты с учредителями | АП | Предназначен для обобщения информации о всех видах расчетов с учредителями (участниками) организации (акционерами акционерного общества, участниками полного товарищества, |

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

членами кооператива и т. п.) по вкладам в уставной (складочный) капитал организации, по выплате доходов (дивидендов) и др.

75.1 Расчеты по вкладам в уставной (складочный) капитал А Предназначен для обобщения информации о расчетах с учредителями организации по вкладам в уставной (складочный) капитал

75.2 Расчеты по выплате доходов П Предназначен для обобщения информации о выплате доходов учредителям (участникам) организации

75.3 Расчеты по акциям на предъявителя П Предназначен для обобщения информации о расчетах по акциям на предъявителя

76 Расчеты с разными дебиторами и кредиторами АП Предназначен для обобщения информации о расчетах по операциям с дебиторами и кредиторами, не упомянутым в пояснениях к счетам 60–75: по имущественному и личному страхованию; по претензиям; по суммам, удержанным из оплаты труда работников организации в пользу других организаций и отдельных лиц на основании исполнительных документов или постановлений судов

76.1 Расчеты по имущественному и личному страхованию АП Предназначен для обобщения информации о расчетах в валюте РФ по страхованию имущества и персонала (кроме расчетов по социальному страхованию и обязательному медицинскому страхованию) организации, в которых организация выступает страхователем

76.1.1 Расчеты по имущественному страхованию АП Предназначен для обобщения информации о расчетах в валюте РФ по страхованию имущества, в которых организация выступает страхователем

76.1.2 Расчеты по договорам долгосрочного страхования жизни АП Предназначен для обобщения информации о расчетах в валюте РФ по договорам долгосрочного страхования жизни

Продолжение табл.

1	2	3	4
работников, пенсионного обеспечения работников	страхования и (или) негосударственного пенсионного обеспечения работников,	пенсионного страхования -и (или) негосударственного -пенсионного обеспечения работников,	в которых организация выступает страхователем

76.1.3 Расчеты по договорам добровольного личного страхования, предусматривающим оплату страховщиком медицинских расходов застрахованных работников АП Предназначен для обобщения информации о расчетах в валюте РФ по договорам добровольного личного страхования, предусматривающим оплату страховщиком медицинских расходов застрахованных работников, в которых организация выступает страхователем

76.1.4 Расчеты по договорам добровольного личного страхования, заключаемым исключительно на случай наступления смерти застрахованного работника или утраты застрахованным работником трудоспособности в связи с исполнением им трудовых обязанностей АП Предназначен для обобщения информации о расчетах в валюте РФ по договорам добровольного личного страхования, заключаемым исключительно на случай наступления смерти застрахованного работника или утраты застрахованным работником трудоспособности в связи с исполнением им трудовых обязанностей, в которых организация выступает страхователем

76.2 Расчеты по претензиям А Предназначен для обобщения информации о расчетах в валюте РФ по претензиям, предъявленным поставщикам, подрядчикам, транспортным и другим организациям, а также по предъявленным и признанным (или присужденным) штрафам, пеням и неустойкам

76.3 Расчеты по причитающимся

дивидендам и другим доходам АП Предназначен для обобщения информации о расчетах по причитающимся организации дивидендам и другим доходам, в том числе по прибыли, убыткам и другим результатам по договору простого товарищества

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

76.4		Расчеты	
------	--	---------	--

по депонированным суммам П Предназначен для обобщения информации о расчетах с работниками организации по суммам, начисленным, но не выплаченным в установленный срок

76.5 Прочие расчеты с разными дебиторами и кредиторами (в рублях) АП

Предназначен для обобщения информации о прочих расчетах в валюте РФ, не выделенных на отдельные субсчета

76.6 Прочие расчеты с разными дебиторами и кредиторами (в условных единицах)

АП Предназначен для обобщения информации о прочих расчетах, фактически осуществляемых в рублях, но учитываемых в условных единицах

76.11 Расчеты по имущественному и личному страхованию (в валюте) АП

Предназначен для обобщения информации о расчетах в иностранных валютах по страхованию имущества и персонала (кроме расчетов по социальному страхованию и обязательному медицинскому страхованию) организации, в котором организация выступает страховщиком

76.22 Расчеты по претензиям в валюте А Предназначен для обобщения информации о расчетах в иностранных валютах по претензиям, предъявленным поставщикам, подрядчикам, транспортным и другим организациям, а также по предъявленным и признанным (или присужденным) штрафам, пеням и неустойкам

76.55 Прочие расчеты с разными дебиторами и кредиторами (в валюте) АП

Предназначен для обобщения информации о прочих расчетах в иностранных валютах, не выделенных на отдельные субсчета

76.АВ НДС по авансам

и предоплатам АП Предназначен для обобщения информации о расчетах по суммам налога на добавленную стоимость с авансов и предоплат

76.ЗП Расчеты с банками по зачислению з/п П

76.Н.1 Расчеты по НДС,

отложенному

для уплаты в бюджет П Предназначен для обобщения информации о расчетах по налогу на добавленную стоимость, отложенному

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

для уплаты в бюджет, для организаций

с учетной политикой «по оплате»

76.Н.2 Расчеты по акцизам, отложенным

для уплаты в бюджет П Предназначен для обобщения информации о расчетах по акцизам, отложенным для уплаты в бюджет, для организаций с учетной политикой «по оплате»

77 Отложенные налоговые обязательства П Предназначен для обобщения информации о наличии и движении отложенных налоговых обязательств

79 Внутрихозяйственные расчеты АП Предназначен для обобщения информации о всех видах расчетов с филиалами, представительствами, отделениями и другими обособленными подразделениями организации, выделенными

на отдельные балансы, в частности:

— расчеты по выделенному имуществу;

— по взаимному отпуску материальных ценностей;

— по продаже продукции, работ, услуг;

— по передаче расходов по общеуправленческой деятельности;

— по оплате труда работникам подразделений

79.1 Расчеты

по выделенному

имуществу АП Предназначен для обобщения информации о состоянии расчетов с филиалами, представительствами, отделениями и другими обособленными подразделениями организации, выделенными на отдельный баланс, по переданным им внеоборотным и оборотным активам

79.2 Расчеты по текущим операциям АП Предназначен для обобщения информации о состоянии всех прочих расчетов организации с филиалами, представительствами, отделениями и другими обособленными подразделениями организации, выделенными на отдельный баланс

79.3 Расчеты по доверительному управлению имуществом АП Предназначен для обобщения информации о состоянии расчетов, связанных с исполнением договоров доверительного управления имуществом

Окончание табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

80 Уставной капитал П Предназначен для обобщения информации о состоянии и движении уставного капитала (складочного капитала, уставного фонда) организации

План счетов. Счета с 81 по 99.2.3

Код	Наименование счета	Статус	Описание
-----	--------------------	--------	----------

1	2	3	4
---	---	---	---

81 Собственные акции (доли) А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении собственных акций, выкупленных акционерным обществом у акционеров для их последующей перепродажи или аннулирования

82 Резервный капитал П Предназначен для обобщения информации о состоянии и движении резервного капитала

82.1 Резервы, образованные в соответствии

с законодательством П Предназначен для обобщения информации о состоянии и движении резервного капитала, образованного в соответствии с законодательством

82.2 Резервы, образованные в соответствии

с учредительными документами П Предназначен для обобщения информации о состоянии и движении резервного капитала, образованного в соответствии с учредительными документами

83 Добавочный капитал П Предназначен для обобщения информации о добавочном капитале организации

83.1 Прирост стоимости имущества

по переоценке П Предназначен для обобщения информации об учете прироста стоимости внеоборотных активов, выявленном по результатам переоценки

83.2 Эмиссионный доход П Предназначен для обобщения информации о сумме разницы между продажной и номинальной стоимостью акций, вырученной в процессе формирования

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

уставного капитала акционерного общества (при учреждении общества, при последующих увеличениях уставного капитала) за счет продажи акций по цене, превышающей номинальную стоимость

84 Нераспределенная

прибыль (непокрытый убыток) АП Предназначен для обобщения информации о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли или непокрытого убытка

84.1 Прибыль, подлежащая распределению АП

84.2 Убыток, подлежащий покрытию АП

84.3 Нераспределенная прибыль в обращении АП

84.4 Нераспределенная прибыль использованная АП

86 Целевое

финансирование АП Предназначен для обобщения информации о движении средств, предназначенных для осуществления мероприятий целевого назначения, средств, поступивших от других организаций и лиц, бюджетных средств и пр.

90 Продажи АП Предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, а также для определения финансового результата

90.1.1 Выручка от продаж, не облагаемых ЕНВД П Предназначен для обобщения информации о поступлениях активов, признаваемых выручкой, не облагаемой ЕНВД

90.1.2 Выручка от продаж, облагаемых ЕНВД П Предназначен для обобщения информации о поступлениях активов, признаваемых выручкой, облагаемой ЕНВД

90.2.1 Себестоимость продаж, не облагаемых ЕНВД А Предназначен для обобщения информации о себестоимости продаж, выручка от реализации которых не облагается ЕНВД

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

90.2.2	Себестоимость продаж, облагаемых ЕНВД	А	Предназначен для обобщения информации о себестоимости продаж, выручка от реализации которых облагается ЕНВД
--------	---------------------------------------	---	---

90.3 Налог на добавленную стоимость А Предназначен для обобщения информации о суммах налога на добавленную стоимость, причитающихся к получению от покупателя (заказчика)

90.4 Акцизы А Предназначен для обобщения информации о суммах акцизов, включенных в цену проданной продукции (товаров)

90.5 Экспортные пошлины А Предназначен для обобщения информации об учете сумм экспортных пошлин

90.6 Налог с продаж А Предназначен для обобщения информации о суммах налога с продаж, причитающихся к получению

90.7 Расходы на продажу А Предназначен для обобщения информации о расходах на продажу товаров, продукции, работ и услуг

90.8 Управленческие расходы А Предназначен для обобщения информации об общехозяйственных расходах

90.9 Прибыль/убыток от продаж АП Предназначен для выявления финансового результата от продаж за отчетный период

91 Прочие доходы и расходы АП Предназначен для обобщения информации о прочих доходах и расходах (операционных, внереализационных) отчетного периода, кроме чрезвычайных доходов и расходов

91.1 Прочие доходы П Предназначен для обобщения информации о поступлении активов, признаваемых прочими доходами (за исключением чрезвычайных)

91.2 Прочие расходы А Предназначен для обобщения информации о прочих расходах (за исключением чрезвычайных)

Продолжение табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

91.9	Сальдо прочих доходов и расходов	АП	Предназначен для выявления сальдо прочих доходов и расходов за отчетный период
------	----------------------------------	----	--

94 Недостачи и потери от порчи ценностей А Предназначен для обобщения информации о суммах недостач и потерь от порчи материальных и иных ценностей (включая денежные средства), выявленных в процессе их заготовления,

хранения и продажи

96 Резервы предстоящих расходов П Предназначен для обобщения информации о состоянии и движении сумм, зарезервированных в целях равномерного включения расходов в затраты на производство и расходы на продажу

97 Расходы будущих

периодов А Предназначен для обобщения информации о расходах, произведенных в данном отчетном периоде, но относящихся к будущим отчетным периодам.

В частности, на этом счете могут быть отражены расходы, связанные с:

— горно-подготовительными работами;

— подготовительными к производству работами в связи с их сезонным характером;

— освоением новых производств,

установок и агрегатов;

— рекультивацией земель и осуществлением иных природоохранных мероприятий; — неравномерно производимым в течение года ремонтом основных средств

98 Доходы будущих

периодов П Предназначен для обобщения информации о доходах, полученных (начисленных) в отчетном периоде, но относящихся к будущим отчетным периодам, а также предстоящих поступлениях задолженности по недостаткам, выявленным в отчетном периоде за прошлые годы и разнице между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и стоимостью ценностей, принятой к бухгалтерскому учету при выявлении недостачи и порчи

Продолжение табл.

1 2 3 4

98.1 Доходы, полученные

в счет будущих периодов П Предназначен для обобщения информации о движении доходов, полученных в отчетном периоде, но относящихся к будущим отчетным периодам:

— арендная или квартирная плата;

— плата за коммунальные услуги;

— выручка за грузовые перевозки пассажиров по месячным или квартальным билетам;

— абонементная плата за пользование средствами связи

98.2 Безвозмездные

поступления П Предназначен для обобщения информации о стоимости активов, полученных организацией безвозмездно

98.2.1 Безвозмездные

поступления основных средств П Предназначен для обобщения информации о стоимости объектов основных средств, полученных организацией безвозмездно

98.2.2 Безвозмездные

поступления

прочих активов П Предназначен для обобщения информации о стоимости активов (за исключением основных средств), полученных организацией безвозмездно

98.3 Предстоящие поступления по недостаткам, выявленным

за прошлые годы П Предназначен для обобщения информации об учете движения предстоящих

поступлений задолженности по недостаткам, выявленным в отчетном периоде за прошлые годы

98.4 Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостаткам ценностей П Предназначен для обобщения информации об учете разницы между взыскиваемой с виновных лиц суммой за недостающие материальные и иные ценности и стоимостью, числящейся в бухгалтерском учете организации

99 Прибыли и убытки АП Предназначен для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году

99.1 Прибыли и убытки АП Предназначен для обобщения информации о финансовых результатах

Окончание табл.

1 2 3 4

деятельности организации в отчетном году, за исключением сумм налога

на прибыль, рассчитываемых в соответствии с нормами ПБУ 18/02

99.2 Налог на прибыль АП Предназначен для обобщения информации о расчете налога на прибыль в соответствии с нормами ПБУ 18/02

99.2.1 Условный расход

по налогу на прибыль А Предназначен для обобщения информации о суммах условного расхода по налогу на прибыль

99.2.2 Условный доход
по налогу на прибыль П Предназначен для обобщения информа-ции о суммах
условного дохода по налогу на прибыль

99.2.3 Постоянное налоговое обязательство А Предназначен для обобщения
информа-ции о сумме постоянных налоговых обязательств по налогу на прибыль

План счетов. Счета с 001 по 011

Код	Наименование счета	Статус	Описание
1	2	3	4
001	Арендованные основные средства	А	Предназначен для обобщения информа-ции о наличии и движении основных средств, арендованных организацией
002	Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение	А	Предназначен для обобщения информа-ции о наличии и движении товарно- материальных ценностей, принятых на ответственное хранение
002.1	Материалы, принятые на ответственное хранение	А	Предназначен для обобщения информа-ции о наличии и движении материалов, принятых на ответственное хранение
002.2	Товары, принятые на ответственное хранение	А	Предназначен для обобщения информа-ции о наличии и движении товаров, принятых на ответственное хранение
003	Материалы, принятые в переработку	А	Предназначен для обобщения информа-ции наличия и движении сырья и материалов заказчика, принятых в
Продолжение табл.			
1	2	3	4
			переработку (давальческое сырье), не оплачиваемых организацией- заготовителем
004	Товары, принятые на комиссию	А	Предназначен для обобщения информа-ции о наличии и движении товаров, принятых на комиссию
005	Оборудование, принятое для монтажа	А	Предназначен для обобщения информа-ции о наличии и движении всех видов оборудования, полученного организацией от заказчика для монтажа
006	Бланки строгой отчетности	А	Предназначен для обобщения информа-ции о наличии и движении находящихся на хранении и выдаваемых под отчет бланков строгой отчетности: квитанции-онные книжки; бланки удостоверений, дипломов; различные абонементы, талоны, билеты; бланки товарно-сопроводительных документов
007	Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов	А	Предназначен для обобщения информа-ции о состоянии дебиторской задолженности, списанной в убыток вследствие неплатежеспособности должников
008	Обеспечения обязательств и платежей полученные	А	Предназначен для обобщения информа-ции о наличии и движении полученных гарантий в обеспечение выполнения обязательств и платежей, а также обес-печений, полученных под товары, переданные другим организациям
009	Обеспечения обязательств и платежей выданные	А	Предназначен для обобщения информа-ции о наличии и движении выданных гарантий в обеспечение выполнения обязательств и платежей

010 Износ основных средств А Предназначен для обобщения информации о движении сумм износа по объектам жилищного фонда, объектам внешнего благоустройства и другим аналогичным объектам (лесного хозяйства, дорожного хозяйства, специализированными сооружениями судоходной

Окончание табл.

1	2	3	4
---	---	---	---

обстановки), а также у некоммерческих организаций по объектам основных средств

011

Основные средства, сданные в аренду А Предназначен для обобщения информации о наличии и движении объектов основных средств, сданных в аренду, если по условиям договора аренды имущество должно учитываться на балансе арендатора (нанимателя)

Таблица 1.2.5

Сравнение финансового и налогового учета
(общие черты и отличия)

Критерии

Финансовый учет Налоговый учет

1 2 3

Цель ведения

учета - Формирование документированной систематизированной информации об объектах учета и составление на ее основе бухгалтерской финансовой отчетности;

(ст.1, п.2 ФЗ № 402 «О бухгалтерском учете»);

- Цели финансового учета не соответствуют целям налогового учета - Формирование системы полной и достоверной информации для целей налогообложения хозяйственных операций, осуществляемых налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода;

- Контроль правильности, полноты и своевременности исчисления и уплаты в бюджет налога (НК РФ, ч.2, ст.313)

Пользователи информацией 1. Информация ориентирована:

- на запросы внешних пользователей;

- является общей для различных групп пользователей;

2. Информация необходима внутренним пользователям (руководству организации, а также наемному персоналу) 1) Внутренние и внешние пользователи

2) Содержание данных налогового учета является налоговой тайной (ст. 313 НК РФ)

Обязательность ведения учета, представления отчетности и хранения документов С

1.01.2013 г. Федеральным законом РФ от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» утверждено:

1) все организации, находящиеся на территории РФ, обязаны вести бухгалтерский учет и предоставлять отчетность (ст.2);

2) кто вправе не вести бухгалтерский учет (ст.6);

3) сроки хранения документов:

- годовая бухгалтерская отчетность должна храниться постоянно, квартальная – пять лет, месячная – в течение одного года;

- документы учетной политики – пять лет;

- первичные учетные документы и регистры бухгалтерского учета - пять лет при условии проведения проверки (ревизии)

(Приказ Минкультуры России от 25.08.2010 № 558 «Об утверждении Перечня типовых управленческих архивных документов, образующихся в процессе деятельности государственных органов, органов местного самоуправления и организаций, с указанием сроков хранения»,

Закон № 402-ФЗ, ст.29) Обязанности налогоплательщиков (плательщиков сборов):

- уплачивать законно установленные налоги;

- встать на учет в налоговых органах;

- вести в установленном порядке учет доходов (расходов) и объектов налогообложения;

- представлять в налоговые органы налоговые декларации, необходимые для исчисления и уплаты налогов;

- в течение четырех лет обеспечивать сохранность данных бухгалтерского и налогового учета и других документов для исчисления и уплаты налогов и т.д. (ст. 23 НК РФ).

Методологические аспекты учета 1) экономический субъект самостоятельно формирует свою учетную политику для целей бухгалтерского финансового учета, руководствуясь законодательством РФ, федеральными и отраслевыми стандартами (Закон № 402-ФЗ, ст.8);

2) организация рассматривается как единый хозяйственный механизм:

- вся учетная информация отражается в обобщенных суммах, без подразделения их по видам деятельности, структурным подразделениям;

- затраты и результаты деятельности, расчеты и другие обязательные платежи отражаются строго в соответствии с нормативными документами Правительства РФ 1) порядок ведения налогового учета устанавливается налогоплательщиком самостоятельно в учетной политике для целей налогообложения в соответствии с нормами НК РФ;

2) учет организуется по отдельным видам налогов и сборов: налог на прибыль организации, НДС, НДФЛ, транспортный налог и др.

3) учет ведется последовательно от одного налогового периода к другому;

3) налоговые и иные органы не вправе устанавливать для налогоплательщиков обязательные формы документов налогового учета;

Масштабы учета 1. Отражает полностью уже свершившиеся факты хозяйственной жизни организации (сделки, операции и др.);

2. Прогнозные величины - не отражает. Масштабы учета определены нормами НК РФ (гл.25):

1) утверждена система обязательных налогов и сборов - ст.3, п.3;

2) не допускается введение налогов и сборов, нарушающих единое экономическое пространство РФ - ст.3, п.4;

Степень точности информации Данные учета должны давать достоверное, полное представление:

- о финансовом положении;

- о финансовых результатах деятельности организации;

- об изменениях в финансовом положении организации

1) Данные учета должны

давать достоверное, полное представление:

- о порядке формирования суммы доходов и расходов;

- об определении доли расходов, учитываемых для целей налогообложения в текущем налоговом (отчетном) периоде;

- о сумме остатка расходов (убытков), подлежащей отнесению на расходы в следующих налоговых периодах и др.

2) Подтверждением данных налогового учета являются:

первичные учетные документы (включая справку бухгалтера),

аналитические регистры налогового учета и расчет налоговой базы (НК РФ, ст. 313)

Отражение учетных записей Бухгалтерский учет ведется посредством двойной записи на счетах бухгалтерского учета. Не допускается ведение счетов бухгалтерского учета вне применяемых экономическим субъектом регистров бухгалтерского учета (Закон № 402-ФЗ, ст.10, п. 3) Налогоплательщик вправе самостоятельно дополнять применяемые регистры бухгалтерского учета дополнительными реквизитами, формируя тем самым регистры налогового учета, либо вести самостоятельные регистры налогового учета (ст.313 НК РФ);

Ответствен-ность за правильность ведения учета За предоставление недостоверных данных предусматривается административная и уголовная ответственность, штрафные санкции (в зависимости от вида налоговых правонарушений, уголовная ответственность, срок давности привлечения к ответственности и др.) 1) Каждое лицо должно уплачивать законно установленные налоги и сборы (НК РФ, ч.1, ст. 3, п.1);

2) Устанавливается размер денежных взысканий в зависимости от вида налоговых правонарушений, уголовная ответственность, срок давности привлечения к ответственности и др.

(раздел VI, ч. 1, НК РФ)

Периодич-ность представления отчетности Финансовая отчетность предоставляется раз в год (Закон № 402-ФЗ, ст.13, п. 3)

Промежуточная бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется в случаях, когда установлена обязанность ее представления (Закон № 402-ФЗ, ст.13, п. 4) - Налоговая база исчисляется по итогам каждого налогового периода

(ст.54, п.1, гл.1 НК РФ);

- Налоговый период (в том числе для налогоплательщиков, исполняющих обязанности налоговых агентов) устанавливается год (ст.164 НК РФ);

- Налоговый период определяется применительно к отдельным налогам и может состоять из одного или нескольких отчетных периодов.

Группировка доходов "Доходы"

подразделяются на следующие группы:

- доходы от обычных видов деятельности (выручка от продажи продукции и товаров, выполнением работ, оказанием услуг);

- прочие доходы (операционные доходы, чрезвычайные доходы

(ПБУ 9/99 ст. 4) "Доходы" подразделяются на два

вида:

- доходы от реализации;
- внереализационные доходы (НК РФ, ст. 315, 316, 317).

Группировка расходов "Расходы" подразделяются на две группы:

1) расходы от обычных видов деятельности (связаны с изготовлением продукции, выполнением работ, оказанием услуг);

2) прочие расходы (не являющиеся расходами от обычных видов деятельности)

(ПБУ 10/99 ст. 4) "Расходы" подразделяются на две группы:

1) расходы, связанные с производством и реализацией;

2) внереализационные расходы

(ст.265, 318 НК РФ)

Объект учета Активы, обязательства, факты

хозяйственной жизни (сделки, события, операции), источники финансирования деятельности, доходы, расходы, иные объекты

(Закон № 402-ФЗ, ст.5)

Объекты налогообложения –реализация товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, расход или иное обязательство, имеющее стоимостную, количественную или физическую характеристику, с наличием которого законодательство о налогах и сборах связывает возникновение у налогоплательщика обязанности по уплате налога.

Каждый налог имеет самостоятельный объект налогообложения (НК РФ, ч.1, гл.38; ч.2, гл. 21-26)

Объекты налогового учета

(данные о доходах, расходах и др.) совпадают с объектами финансового учета.

[48, с.18-20]

Таблица 1.2.5

Сравнение финансового и управленческого учета

Критерии

Финансовый учет Управленческий учет

1 2 3

Назначение учета Предназначен для составления бухгалтерской отчетности установленной формы и содержания Обеспечение информацией, необходимой для решения внутренних задач управления в соответствии с индивидуаль-

ным перечнем учетных данных, соответствующих правам и обязанностям пользователей

Пользователи информации Акционеры, инвесторы, поставщики, покупатели, кредитные учреждения, налоговые инспекции, органы статистики, сотрудники организации, другие внешние пользователи Менеджеры разного уровня (от президента компании до начальника участка и т.п.).

Информация предназначена исключительно для внутреннего пользования

Юридическая обязательность ведения учета

и представления отчетности Утверждена Федеральным законом Российской Федерации от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ«О бухгалтерском учете» Целесообразность ведения определяется руководством организации. Информация подготавливается только в том случае, если она проходит тест эффективности (польза выше затрат на подготовку)

Методология Ведется в целом по организации, рассматривает ее как единый хозяйственный механизм.

Затраты и результаты деятельности, расчеты и другие обязательные платежи, предусмотренные соответствующими нормативными документами Правительства Российской Федерации, отражаются строго в соответствии с ними.

Вся учетная информация отражается по организации в обобщенных суммах, без подразделения их по видам деятельности, структурным подразделениям Не регулируется никакими нормативными документами.

Управленческий учет ведется по секторам рынка, местам формирования затрат, центрам ответственности, причинам и виновникам отклонений и лишь при необходимости обобщается в целом по предприятию

Масштабы учета Охватывает полностью деятельность организации, все хозяйственные операции по принципу «как это было», прогнозные величины не отражает Ориентируется на решение «как должно быть» и охватывает:

- отдельные виды продукции, показатели, отделы, области сбыта;
- затраты и результаты, выявление и анализ факторов, вызывающих отклонения фактического использования хозяйственных средств от оптимального

Степень точности информации Данные должны быть точными и подтверждать достоверность публикуемой отчетности Приблизительная оперативная информация, достаточная для принятия управленческих решений

Принцип отражения учетных записей Путем двойной записи на взаимосвязанных бухгалтерских счетах с соблюдением принципов, заложенных в положениях по бухгалтерскому учету Придерживается этого принципа полностью или частично, а может и не придерживаться.

Измерение и оценка доходов, издержек, активов без использования системы специальных счетов ведутся статистическими методами накопления, выборки, сравнения, т.е. наиболее полезны с точки зрения руководства

Ответственность за правильность ведения Административная и уголовная за предоставление недостоверных данных Дисциплинарная внутри организации, максимум возможно увольнение

Периодичность представления отчетности Регулярно раз в месяц, квартал, итоговая – раз в год Форма и периодичность представления соответствующих данных может быть любой, в зависимости от поставленной задачи: ежедневной, еженедельной, ежемесячной. Часть отчетных данных формируется по мере потребности в них или к определенному, заранее установленному сроку

[48, с.18-20]