МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ

«СЕВЕРО-КАВКАЗСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ»

Ф.М. Узденова

ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Учебное пособие
для обучающихся по направлениям подготовки – 38.03.01 Экономика, 09.03.03Прикладная информатика, 09.03.04 Программная инженерия и специальности 38.05.01 «Экономическая безопасность»

Черкесск,2023

УДК 657
ББК 65.052
У 34

Рассмотрено на заседании кафедры «Бухгалтерский учет»
Протокол № 1 от «11» 09. 2022г.
Рекомендовано к изданию редакционно-издательским советом СКГА.
Протокол № 24 от «26» 09.2022 г.

Рецензенты:
Белоусов Анатолий Иванович – д-р экон. наук, проф.,
Теунаев Дагир Мазанович – д-р экон. наук, проф.

У34 **Узденова, Ф.М.** Основы бухгалтерского учета: учебное пособие для обучающихся по направлениям подготовки – 38.03.01 Экономика, 09.03.03 Прикладная информатика, 09.03.04 Программная инженерия и специальности 38.05.01 «Экономическая безопасность» / Ф.М. Узденова, А.И. Аджиева. – Черкесск: БИЦ СКГА, 2023. – 112с.

Учебное пособие по дисциплине «Основы бухгалтерского учета» составлено в соответствии с требованиями Федерального Государственного образовательного стандарта высшего образования и представляет собой системное изложение основ бухгалтерского учета и включает 8 тем, в которых раскрываются исходные положения дисциплины. Все вопросы изложены в соответствии с действующим законодательством. Предназначено для обучающихся по направлениям подготовки – 38.03.01 Экономика, 09.03.03 Прикладная информатика, 09.03.04 Программная инженерия и специальности 38.05.01 «Экономическая безопасность»

УДК 657
ББК 65.052

© Узденова Ф.М., Аджиева А.И., 2023
© ФГБОУ ВО СКГА, 2023

СОДЕРЖАНИЕ

Введение 5
Тема 1. Сущность и содержание бухгалтерского учета в современных условиях хозяйствования 6
1.1. История зарождения бухгалтерского учета 6
1.2. Понятия и виды хозяйственного учета 8
1.3.Основные требования к ведению бухгалтерского учета и его задачи 10
1.4. Принципы бухгалтерского учета 11
1.5. Особенности плана счетов 12
Тема 2. Система нормативного регулирования бухгалтерского учета 15
2.1. Система нормативного регулирования в России 15
2.2. Федеральный закон о бухгалтерском учете 16
2.3. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности 17
2.4. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России 20
Тема 3. Предмет и метод бухгалтерского учета 26
3.1. Предмет и метод бухгалтерского учета 26
3.2. Имущество организации по составу и размещению 28
3.3. Источники формирования имущества 30
3.4. Хозяйственные операции 34
Тема 4. Бухгалтерский баланс 38
4.1. Сущность и строение бухгалтерского баланса 38
4.2. Классификация бухгалтерских балансов 40
4.3. Изменения в балансе, происходящие под влиянием хозяйственных операций 41
Тема 5. Система счетов и двойная запись 44
5.1. Счета бухгалтерского учета и их строение. Взаимосвязь между счетами и балансом 44
5.2. Двойная запись, ее сущность и значение 47
5.3. Счета аналитического и синтетического учета 50
5.4. Обобщение данных текущего бухгалтерского учета 53
Тема 6. Счета бухгалтерского учета и их классификация 55
6.1. Понятие бухгалтерских счетов 56
6.2 Классификация счетов бухгалтерского учёта 58
6.3. Классификация счетов бухгалтерского учёта по экономическому содержанию 61
6.4. Классификация счетов бухгалтерского учёта по назначению и структуре 64
6.5. Классификация счетов бухгалтерского учёта по строению и

отношению к балансу 69
6.6. Классификация счетов бухгалтерского учёта по степени детализации отражаемых показателей 72
Тема 7. Организация первичного наблюдения и документация 77
7.1. Первичное наблюдение, понятие о документах 77
7.2. Требования, предъявляемые к оформлению документов 78
7.3. Классификация документов 79
7.4. Порядок составления, обработки и сроки хранения документов. Документооборот 84
7.5. Роль документов в оперативной работе по организации хозяйственной деятельности, бухгалтерском учёте и контроле 85
Тема 8. Учетные регистры, их роль в бухгалтерском учете. Формы бухгалтерского учета 86
8.1. Учетные регистры и их классификация 86
8.2. Способы исправления ошибок в учетных регистрах 90
8.3. Формы бухгалтерского учета 92
Список литературы 100
Приложение 103

Бухгалтерский учет стоит выше
всех науки искусств,
ибо все нуждаются в нем,
а он ни в ком не нуждается.
Б. Солозано

ВВЕДЕННИЕ

Современный бухгалтерский учет в Российской Федерации является составной частью единого экономического механизма, действующего в условиях рыночной экономики. Бухгалтерский учет, как процесс наблюдения и регистрации всех фактов финансово-хозяйственной деятельности и последующего формирования достоверных отчетных данных об имущественном и финансовом положении, обеспечивает экономические интересы, как самой организации, так и общества в целом.

Чтобы успешно вести учет в любой организации, необходимо знать основы его построения.

Обязанность вести бухгалтерский учет и составлять финансовую отчетность по унифицированным требованиям возложена в Российской Федерации на все предприятия и организации, независимо от их организационно-правовой формы.

В предлагаемом учебном пособии основы построения учета показаны через историю его развития, в контексте последних изменений законодательства РФ о бухгалтерском учете; предмет, метод и элементы метода бухгалтерского учета - бухгалтерский баланс, бухгалтерские счета, двойная запись операций на счетах, документация, инвентаризация, оценка, калькуляция, бухгалтерская отчетность.

Учебное пособие содержит цифровые примеры отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета, даны схемы счетов бухгалтерского учета, образцы учетных регистров. Каждая тема завершается контрольными вопросами.

Учебное пособие подготовлено в соответствии с программой дисциплины «Основы бухгалтерского учета» для студентов, обучающихся в соответствии с Федеральными государственными образовательными стандартами (ФГОС) третьего поколения.

Цель преподавания дисциплины «Основы бухгалтерского учета» – формирование у обучающихся профессиональных компетенций, связанных с использованием теоретических знаний в области бухгалтерского учета, позволяющих применять свои знания и умения при выполнении практических работ при последующем обучении.

Тема 1. Сущность и содержание бухгалтерского учета в современных условиях хозяйствования

План

1.1. История зарождения бухгалтерского учета

1.2. Понятия и виды хозяйственного учета

1.3.Основные требования к ведению бухгалтерского учета и его задачи

1.4. Принципы бухгалтерского учета

1.5. Особенности плана счетов

1.1. История зарождения бухгалтерского учета

История бухгалтерского учета насчитывает почти шесть тысяч лет. Материальными предпосылками становления учета являлись: распад родового строя, появление семьи и частной собственности.

Собственнику было необходимо систематически пересчитывать свое имущество для обеспечения его сохранности, рационального использования и приумножения.

В течение первых тысячелетий развивался униграфический учет (простая бухгалтерия), который воспроизводил факты хозяйственной жизни в тех единицах измерения, в которых они возникали.

Простая бухгалтерия развивалась в пять этапов:

– инвентарный учет;

– контокоррент (от ит. conto – счет, corrente – текущий) счет, открываемый физическими и юридическими лицами своим постоянным клиентам для взаимных расчетов по совершаемым между ними сделкам);

– деньги, выступающие объектом учета;

– деньги как объект учета слились с учетом расчетов;

– деньги и контокоррент поглотили учет инвентаря.

Простая бухгалтерия представляла собой систему сплошного и систематического наблюдения за ходом хозяйственного процесса. Она позволила создать единую систему учета и взять под контроль все материальные и денежные средства, а также расчеты.

Но эта система имела ряд недостатков:

– в учете отсутствовало зеркальное отражение;

– использовался принцип приблизительности;

– учет носил регистрационный характер;

– не раскрывался юридический и экономический смысл всех приводимых в нем фактов;

– не применялись учетные средства для определения прибыли;

– отсутствовали итоги, позволяющие контролировать правильность учетных записей.

За 5000 лет до появления системы двойной записи в Междуречье процветали Ассирийская, Вавилонская и Шумерская цивилизации, чьи

коммерческие документы являются древнейшими. Процветало, сельское хозяйство, а в городах и прилегающих районах Междуречья развивалась индустрия услуг и производство. В Междуречье было несколько банковских домов, которые по золотым и серебряным стандартам выдавали кредиты под сделки.

Бухгалтерский учет зародился в эпоху итальянского Возрождения.

Ранняя двойная запись обнаружена во флорентийской торговой фирме (1299-1300), а также фирме, торговавшей в провинции Шампань (Франция).

Первым систематизировать учет начал французский монах Лука Пачоли, создавший свой великий труд «Трактат о счетах и записях» (1494г.). Его книга остается актуальной и в наши дни.

В отличие от современного бухгалтерский учет того времени обеспечивал информацией единоличного собственника, все данные содержались в секрете; тогда не существовало границы между собственностью и имуществом организации.

Последователи Лука Пачоли распространили и применение систематизированного учета в различных отраслях: Альвизе Казанова (1558г.) – в судостроении; Ади Пиетро (1586 г.) – в монастырском хозяйстве и в банках; Д.А. Маскети (1910г. – в промышленности; ЛюдовикоФлори (1636г.) – в госпиталях и государственных организациях; БастианоВентури (1655г.) – в сельском хозяйстве.

В 1581 было создано в Венеции первое в истории общество бухгалтеров.

С развитием общественного производства появились компании, отделенные от собственника; произошло разделение капитала и прибыли; возникло понятие «действующее предприятие». В результате работа бухгалтера выделилась в самостоятельную профессию.

Уже в 1854 в Эдинбурге было организовано общество бухгалтеров.

В России бухгалтерский учет как наука получил свое развитие в первой половине XIX в. Его основоположником стали: К.И. Арнольд – приехал из Германии и был первым в Москве преподавателем бухгалтерского учета; И.Н. Ахметов – служащий петербургской торговой фирмы; Э.А Мудров – учитель математики и физики.

Первые учебники по бухгалтерскому учету появились в России в XIX в. В 1831г. К. Клеуком и В. Немчиновым было издано учебное пособие «Счетная наука»; в 1866 г. преподаватель П. Рейнборт издает «Полный курс коммерческой бухгалтерии по простой и двойной системе». В 1888г. профессиональный бухгалтер А.М. Фольф начал выпускать журнал «Счетоводство».

Государственные преобразования в России, коснувшиеся всех сфер экономики, связаны с именем Петра Великого.

Уже в 1710г. в правительственной газете «Ведомости о военных и иных делах» проявилось непонятное слово «бухгалтер».

Инструкции по организации учета издаются как государственные акты.

Первый государственный акт, в котором нашил место вопросы учета, датируется 22 января 1714г. Положения этого документа были обязательны для государственного аппарата и государственной промышленности.

Развитие бухгалтерского учета как науки нашло отражение в работах видных ученых XX в.

1.2. Понятие и виды хозяйственного учета

Основой существования и развития любого общества является материальное производство. Чтобы жить, необходимо удовлетворять потребности людей в продуктах питания, пище, одежде, жилище. Для этого необходимо иметь машины, оборудование, транспортные средства и т.д. с использованием которых в процессе производственной и коммерческой деятельности создаются средства труда и предметы потребления направляемые на удовлетворение потребности общества. Производство – исходный пункт процесса воспроизводства, ни что иное, как начало движения совокупного продукта по цепочке:

производство – обращение – потребление.

Для получения достоверных сведений о ходе хозяйственных процессов организуется хозяйственный учет. Таким образом, возникновение хозяйственного учета обусловлено потребностями управления материальным производством: нельзя руководить хозяйственными процессами без знания конкретных фактов хозяйственной жизни.

Сбор информации начитается с наблюдения, затем измерения, регистрации, группировки и обобщения хозяйственных процессов.

Таким образом, объектами хозяйственного учета являются процессы материального производства.

Для определения количественных характеристик имущества организации, ее обязательств и хозяйственных операций используются три вида измерений: натуральные, трудовые и денежные.

Натуральные измерители применяется для отражения хозяйственных средств по весу, объему, длине, выражаются в кг, гр, литрах. Но, используя натуральные измерители, нельзя получить обобщенные характеристики разнообразных объектов.

Трудовые используются для исчисления количества затрат рабочего времени (выражается в днях, часах), для подсчета заработной платы персонала организации, контроля за выполнением норм выработки сдельщиками, для исчисления производительности труда, не являющиеся обобщающими.

Денежные измерители применяются для отражения хозяйственных средств и процессов в рублях, и дает возможность обобщить различные хозяйственные средства.

Различают три вида хозяйственного учета: оперативный, статистический и бухгалтерский. Каждый имеет свою специфику, задачи и методы.

Оперативный учет используется для регистрации, наблюдения и контроля отдельных явлений финансово-хозяйственной деятельности с целью повседневного руководства ею. Сведения оперативного учета собираются на определенную дату руководству организаций, собственникам (учредителям). С помощью оперативного учета в организациях осуществляют повседневный оперативный контроль за ходом выпуска и продажи продукции и расходованием фонда заработной платы, осуществлением расчетов и т.д.

Это необходимо для соответствующих оперативных выводов и разработки конкретных рекомендаций и выявляется резервов.

Статистический учет отражает и обобщает массовые явления и их закономерности в финансово-хозяйственной деятельности.

Использует данные оперативного и бухгалтерского учета, имеет свои особые приемы сбора данных (перепись, анкеты, опросы) и способы их обработки (группировка, сводка, исчисление различных показателей). Данные статистического учета используются для экономического анализа и прогнозирования на текущий и перспективный периоды в разрезе отдельных организаций, экономического региона, страны.

Бухгалтерский учет – формирование документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных настоящим Федеральным законом, в соответствии с требованиями, установленными настоящим Федеральным законом, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности.

В отличие от остальных видов учета бухгалтерский учет является документально обоснованным учетом. Непрерывен (изо дня в день) во времени и сплошной по охвату (без всяких пропусков) всех изменений, происходящий в финансово-хозяйственной деятельности организации.

Применяют особые, только ему присущие способы обработки данных (бухгалтерского счета, двойная запись баланса).

Бухгалтерский учет состоит из 4-х самостоятельных частей:

теории бухгалтерского учета, финансового, управленческого и налогового учета.

Теория бухгалтерского учета – наука, изучающая теоретические, методологические основы и практические рекомендации по организации системы бухгалтерского учета.

Финансовый учет – это система сбора учетной информации, которая обеспечивает бухгалтерское, оформление и регистрацию отчетности. Данные финансового отчета используется внутри организации и внешними пользователями.

Управленческий учет предназначен для сбора учетной информации, используемой внутри организации руководителями различных уровней. Этот учет обобщает нормативную, аналитическую информации, он более полно отражает учетные процедуры наблюдения измерения и регистрации. Информация об издержках производства группируется и учитывается по:

– видам затрат (номенклатура)

– месту возникновения затрат (цеха…)

– носителям затрат (видам продукции).

Налоговый учет, являясь составной частью бухгалтерского учета, предназначен для сбора учетной информации, которая обеспечивает бухгалтерское оформление учета налогов с целью объективного налогообложения и составления налоговой отчетности. В то же время налоговый учет – это проведение самостоятельных расчетов или расчетных корректировок к данным бухгалтерского учета с целью правильного определения налоговой базы.

Основными функциями налогового учета являются:

– сбор и фиксация первичной информации, необходимой для правильного определения налоговых обязательств плательщика;

– своевременное отражение первичной налоговой информации в бухгалтерских и налоговых регистрах и на счетах бухгалтерского учета;

– правильное определение величины налогового обязательства налогоплательщика;

– формирование достоверной налоговой отчетности;

– контроль за формированием налоговой информации и налоговой отчетности.

1.3. Основные требования к ведению бухгалтерского учета и его задачи

К ведению бухгалтерского учета во всех организациях независимо от форм собственности предъявляют одинаковые требования, регламентированные различными нормативными документами.

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

2. Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций организаций ведется в валюте РФ – в рублях. Ведение регистров, документирование фактов хозяйственной деятельности осуществляется на русском языке.

3. Соблюдение в течение отчетного года принятой учетной политики обязательно для всех организаций. Эта политика, как правило, предусматривает следующие требования:

– полноту; своевременность, осмотрительность (не допускать скрытых резервов);

– приоритет содержания над формой – (исходить не только из правовой формы, сколько из экономического содержания) – покупка чего-либо для организации, когда не выдана заработная плата;

– непротиворечивость (равенство данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета);

– рациональность (рациональное ведение бухгалтерского учета, исходя из специфики деятельности и величины организации).

4. В бухгалтерском учете текущие затраты на производство продукции и затраты, связанные с капитальными и финансовыми вложениями, учитываются раздельно.

5. Имущество, принадлежащее организации на правах собственности учитывается обособленно от имуществ других юридических лиц, находящегося у данной организации.

6. Бухгалтерский учет ведется организацией непрерывно с момента ее регистрации в качестве юридического лица до реорганизации или ликвидации.

7. Ответственность за организацию бухгалтерского учета в организациях, предоставление бухгалтерской отчетности, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций, обеспечение в установленных законодательством РФ случаях проведения обязательного аудита несут руководители организаций.

К задачам бухгалтерского учета относятся:

– формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественного положения, необходимого как внутренним, так и внешним пользователям;

– обеспечение информацией необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности, для контроля за соблюдением организацией законодательства РФ при осуществлении его хозяйственных операций, за их целесообразностью; использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами;

– своевременное предупреждение появления негативных явлений в финансово-хозяйственной деятельности организаций, выявление и мобилизация внутрихозяйственных резервов, прогнозирование - содействие конкуренции на рынке с целью получения максимальной прибыли.

1.4. Принципы бухгалтерского учета

Принцип – основа, исходное, базовое положение бухгалтерского учета как науки, которое предопределяет все последующие, вытекающие из него утверждения.

Основными принципами бухгалтерского учета являются:

Принцип автономности предполагает, что та или иная организация существует как единое самостоятельное юридическое лицо; ее имущество строго обособлено от имущества ее совладельцев, работников организаций. В бухгалтерском учете и балансе отражается только имущество, которое признается собственностью этой организации.

Принцип двойной записи – двойное непрерывное отражение хозяйственных явлений, фактов и операций, предопределенное использованием двойной записи на счетах- т.е. одновременно по дебету одного и кредиту другого счета.

Принцип действующей организации предполагает, что организация нормально функционирует и сохранит свои позиции на рынке в будущем погашая обязательства перед поставщиками потребителями и иными

партнерами в установленном порядке. Этот принцип обусловливает необходимость увязки активов организации с ее будущей прибылью, которая может быть получена при помощи этих активов. Особое значение названный принцип приобретает при оценке имущества и обязательств организации.

Принцип объективности (регистрации) состоит в том, что все хозяйственные операции должны находить отражение в бухгалтерском учете, быть зарегистрированными на протяжении всех этапов учета, подтверждаться оправдательными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Принцип осмотрительности (консерватизм) предполагает определенную степень осторожности в процессе формирования суждений, необходимых при расчетах, производимых в условиях неопределенности, позволяющую избежать завышения активов или доходов, и занижения обязательств, или расходов. Соблюдение этого принципа предотвращает возникновение скрытых резервов и чрезмерных запасов, сознательное занижение активов, или доходов, либо преднамеренное завышение обязательства, или расходов.

Принцип начислений (условные факты хозяйственной деятельности) - исходят из того, что все операции записываются по мере их возникновения, а не в момент оплаты, и относятся к тому отчетному периоду, когда было совершена операция. Этот принцип условно можно разделить на:

– *принцип регистрации дохода* (выручки) доход отражается в том периоде, когда он получен, а не когда произведена оплата. В России момент продажи продукции определяется по отгрузке и по оплате;

– принцип соответствия дохода, отчетного года должны быть соотнесены с расходами, благодаря которым эти доходы были получены.

Принцип периодичности нацелен на регулярное, балансовое обобщение составление баланса и отчетности за год, полугодие, квартал, месяц. Этот принцип обеспечивает сопоставимость отчетных данных, позволяет по истечении определенных периодов времени исчислять финансовые результаты.

Принцип конфиденциальности Содержание внутренней учетной информации – коммерческая тайна организации, за разглашение и нанесение ущерба ее интересам предусмотрена установленная законодательством ответственность.

Принцип денежного измерения, то есть количественное измерение и исчисление фактов хозяйственной деятельности и производственных процессов; в качестве единицы измерения выступает валюта страны.

1.5. Особенности плана счетов

Новый план счетов бухгалтерского учета деятельности организации и инструкция по его применению утверждены приказом Минфина РФ от 31.10.2000г. №94н.

План счетов бухгалтерского учета представляет собой схему регистрации и группировки фактов хозяйственной деятельности в

бухгалтерском учете. В нем приведены наименования и номера синтетических счетов (счет I порядка) и субсчетов (II порядка).

Перечень синтетических счетов в Плане счетов обязателен для применения. Помимо них в Плане предусмотрены и субсчета. На основе Плана счетов организации в принятой учетной политике утверждают рабочий план счетов. Организации при необходимости могут по согласованию с МФ РФ, вводить в План счетов дополнительные синтетические счета, используя номера свободных счетов.

Субсчета, предусмотренные в Плане счетов, могут объединяться, исключаться и вводиться дополнительно.

Порядок ведения аналитических счетов устанавливается организацией, исходя из инструкции и других нормативных актов по отдельным разделам учета.

Все синтетические счета имеют двухзначный номер (от 01 до 99) и разбиты на 8 разделов, в каждом из которых имеются свободные номера на случай дополнительного ведения счетов.

Субсчета отдельных синтетических счетов нумеруются по порядку в пределах каждого счета. Номера субсчетов добавляются к номеру синтетического счета.

Планом счетов бухгалтерского учета для всех организаций предусмотрено 99 счетов, практически в настоящее время используются 60 счетов, а остальные номера пока свободны.

Забалансовые счета даны в приложение к Плану счетов; они нумеруются по порядку тремя знаками 001счет «Арендованные основные средства» и 011 счет «Основные средства, сданные в аренду».

В России, Франции, Германии и в ряде других стран используются единые унифицированные национальные планы бухгалтерских счетов, которые применяются всеми организациями независимо от форм собственности. В других странах кодирование более свободное, то есть план счетов сближает Российский учет политику с международной практикой бухгалтерского учета.

Контрольные вопросы по теме

1. Кто был основателем бухгалтерского учета?
2. Дать понятие хозяйственного учета?
3. Назовите виды учетных измерителей.
4. Что представляет собой бухгалтерский учет?
5. Для чего нужен план счетов?
6. Назовите основные отличия статистического, бухгалтерского и оперативного учета.
7. Назовите основные бухгалтерские принципы.
8. Перечислите основные требования к ведению бухгалтерского учета.
9. Перечислите основные правила бухгалтерского учета.
10. Назовите основных пользователей бухгалтерской информации.

Тесты:

1. Какие виды хозяйственного учета вы знаете?

а) текущий, финансовый, оперативный учет;

б) управленческий, статистический, и нормативный учет;

в) оперативный, статистический, бухгалтерский учет;

г) бухгалтерский, оперативный и финансовый учет.

2. Отличительная черта оперативного учета?

а) обязательное документирование операций;

б) быстрота получения информации;

в) использование особых приемов сбора и обработки информации.

3. Отличительная черта бухгалтерского учета?

а) отсутствие специальной службы;

б) быстрота получения информации;

в) использование специальных методов сбора и обработки информации.

4. Какие пути осуществления хозяйственного учета Вы знаете?

а) наблюдение и регистрация хозяйственных фактов, средств и процессов;

б) наблюдение и регистрация хозяйственных фактов;

в) наблюдение, измерение, группировка и регистрация хозяйственных фактов, средств и процессов.

5. Какие измерители применяются в хозяйственном учете?

а) натуральные и денежные;

б) натуральные и трудовые;

в) денежные и трудовые;

г) натуральные, трудовые и денежные.

6. Выберите правильное определение бухгалтерского учета:

а) система записей хозяйственных операций в бухгалтерском учете;

б) система регистрации информации об имуществе организации в денежном выражении;

в) упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций,

7. Формирование полной и достоверной информации о деятельности предприятия и его имущественном положении является задачей:

а) оперативного учета;

б) бухгалтерского учета;

в) статистического учета.

8. Предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности, выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения её финансовой устойчивости - это функция:

а) оперативного учета;

б) бухгалтерского учета;

в) статистического учета.

10. В системе управления бухгалтерский учет выполняет:

а) контрольную функцию;

б) функцию планирования;

в) функцию регулирования.

Тема 2. Система нормативного регулирования бухгалтерского учета

План

2.1. Система нормативного регулирования в России

2.2. Федеральный закон о бухгалтерском учете

2.3. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности

2.4. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России

2.1. Система нормативного регулирования в России

Правовое регулирование бухгалтерского учета позволяет государству установить ряд норм и правил, соблюдение которых является обязательным для всех лиц, занимающихся хозяйственной деятельностью.

Общее методологическое нормативное регулирование бухгалтерского учета в РФ осуществляется российским правительством, которое разрабатывает и утверждает правила документирования и отражения в учете различных хозяйственных операций.

В соответствии с ст. 71 Конституции России бухгалтерский учет находится в ведении государства. Методологическое регулирование бухгалтерского учета возложено российским правительством на Министерство финансов. Регулирование отдельных аспектов ведения бухгалтерского учета рядом федеральных законов возложено на таких регуляторов, как Центробанк, ФСФР и др., в пределах норм, установленных Минфином. Регулирование бухучета осуществляется путем принятия различных законов, постановлений и различных нормативных актов.

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации включает пять уровней документов, имеющих различную юридическую силу.

Таблица 1 – Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации

Первый уровень	Законы РФ, Указы президента РФ, Постановления правительства РФ
Второй уровень	Федеральные стандарты по бухгалтерскому учету
Третий уровень	Отраслевые стандарты по бухгалтерскому учету
Четвертый уровень	Рекомендации в области бухгалтерского учета
Пятый уровень	Стандарты экономического субъекта

Закон № 402-ФЗ ввел с 1 января 2013 года пятиуровневую систему нормативного регулирования бухгалтерского учета:

– **первый (законодательный) уровень:** Закон № 402-ФЗ и другие федеральные законы;

– **второй (федеральный нормативный) уровень** – федеральные стандарты, призванные заменить "старые" ПБУ;

– **третий (отраслевой нормативный) уровень** – отраслевые стандарты;

– **четвертый (методологический) уровень** – рекомендации в области бухгалтерского учета;

– **пятый (организационный) уровень** – стандарты экономического субъекта (внутренние документы организации, в т.ч. учетная политика).

2.2. Федеральный закон о бухгалтерском учете

В конце 2011г. вступил в силу Федеральный закон №402-ФЗ «О бухгалтерском учете», определяющий нормы, которыми обязаны руководствоваться руководители, бухгалтеры и другие должностные лица по всем вопросам бухгалтерского учета и отчетности. Закон является базой для дальнейшего совершенствования и развития бухгалтерского учета в условиях переходного периода к рынку, способствует максимальному приближению к Международным стандартам бухгалтерского учета.

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» состоит из 4 глав и 32 статей.

Г л а в а I. Общие положения. В главе отражаются цели и предмет настоящего Федерального закона; сфера действия настоящего Федерального закона; основные понятия, используемые в настоящем Федеральном законе; законодательство Российской Федерации о бухгалтерском учете.

Г л а в а II. Общие требования к бухгалтерскому учету. В данной главе внимание уделяется: объектам бухгалтерского учета; обязанностям и организации ведения бухгалтерского учета; формированию учетной политики; оформлению первичных учетных документов; регистрам бухгалтерского учета; порядку проведения инвентаризации активов и обязательств; денежному измерению объектов бухгалтерского учета; общим требованиям, предъявляемым к бухгалтерской (финансовой) отчетности; составу бухгалтерской (финансовой) отчетности; понятию отчетного периода, отчетной даты; особенностям бухгалтерской (финансовой) отчетности при реорганизации и ликвидации юридического лица, составлению обязательного экземпляра бухгалтерской (финансовой) отчетности; внутреннему контролю

Г л а в а III. Регулирование бухгалтерского учета. В главе III описываются принципы регулирования бухгалтерского учета; документы в области регулирования бухгалтерского учета; субъекты регулирования бухгалтерского учета; функции органов государственного регулирования бухгалтерского учета; функции субъекта негосударственного регулирования бухгалтерского учета; совет по стандартам бухгалтерского учета; программа разработки федеральных стандартов; разработка и утверждение федеральных стандартов; разработка федеральных стандартов уполномоченным федеральным органом.

Г л а в а IV. Заключительные положения. В данной главе изложен порядок хранения документов бухгалтерского учета; особенности

применения настоящего Федерального закона; дана информация о признании утратившими силу отдельных законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации и о вступлении в силу настоящего Федерального закона. Федеральный закон №402-ФЗ вступил в силу с 1 января 2013 года.

2.3. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности

Система бухгалтерского учета, существовавшая в условиях плановой экономики, была обусловлена общественным характером собственности и потребностями государственного управления экономикой. Главным потребителем информации формирующейся в системе бухгалтерского учета, выступало государство в лице отраслевых министерств и ведомств и планирующих статистических и финансовых органов. Действовавшая система государственного финансового контроля решала задачи выявления отклонений от предписанных моделей хозяйственного поведения организаций.

Изменение системы общественных отношений, а также гражданско-правовой среды обусловливает необходимость адекватной трансформации бухгалтерского учета.

Однако процесс реформирования отечественной системы бухгалтерского учета отстает от общего процесса экономических реформ в России. Именно в целях изменения такого положения дел разработана Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (далее – Программа).

I. Цель и задачи перехода на международные стандарты финансовой отчетности.

Цель реформирования системы бухгалтерского учета – приведение национальной системы бухгалтерского учета в соответствие с требованиями перехода к рыночной экономике и к международным стандартам финансовой отчетности.

Задачи реформы:

– сформировать систему стандартов учета и отчетности, обеспечивающих полезной информацией пользователей, в первую очередь инвесторов;

– обеспечить увязку реформы бухгалтерского учета в России с основными тенденциями гармонизации стандартов на международном уровне;

– оказать методическую помощь организациям в понимании и внедрении реформированной модели бухгалтерского учета.

II. Основные направления реформы. В целях приведения национальной системы бухгалтерского учета в соответствие с требованиями рыночной экономики и международных стандартов финансовой отчетности реформа будет проводиться в направлении:

– совершенствования нормативного правового регулирования;

– формирования нормативной базы (стандарты);

– методического обеспечения (инструкции, методические указания, комментарии);

– кадрового обеспечения (формирование бухгалтерской профессии, подготовка и повышение квалификации специалистов бухгалтерского учета;

– международного сотрудничества (вступление и активная работа в международных организациях; взаимодействие с национальными организациями, ответственными за разработку стандартов бухгалтерского учета и регулирование соответствующей деятельности).

Цель нормативного регулирования бухгалтерского учета состоит в обеспечении доступа всем заинтересованным пользователям к информации, представляющей объективную картину финансового положения и результатов деятельности хозяйствующих субъектов.

В этой связи необходимы:

– переориентация нормативного регулирования с учетного процесса на бухгалтерскую отчетность;

– регулирование финансового учета;

– органичное сочетание нормативных предписаний федеральных органов исполнительной власти с профессиональными рекомендациями;

– взвешенное использование международных стандартов в национальном регулировании. При этом следует учитывать исторические, национальные и культурные традиции регулирования общественной жизни в России.

Важная составляющая нормативного обеспечения – сохранение стабильности развития системы бухгалтерского учета.

Главная задача здесь состоит в создании приемлемых условий последовательного, полезного, рационального и успешного выполнения системой бухгалтерского учета присущих ей функций в конкретной экономической среде.

Необходимо обеспечить непротиворечивость российской системы бухгалтерского учета общепризнанным в мире подходам к ведению бухгалтерского учета, сформировать модель сосуществования и взаимодействия системы налогообложения и системы бухгалтерского учета, ввести процедуры корректировки бухгалтерской отчетности в связи с инфляцией, пересмотреть допустимые способы оценки имущества и обязательств, создать механизмы обеспечения открытости (публичности) бухгалтерской отчетности.

Для решения поставленных задач предлагается:

– подготовить соответствующие изменения и дополнения в Федеральный закон «О бухгалтерском учете», в том числе по вопросу проведения аттестации бухгалтеров, и иные нормативные правовые акты;

– в течение двух лет разработать и утвердить положения (стандарты) по бухгалтерскому учету, включающие в себя основную массу требований международных стандартов;

– пересмотреть первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и иные документы, относящиеся к унифицированным системам бухгалтерской учетной и отчетной документации;

– пересмотреть планы счетов бухгалтерского учета и инструкции по их применению, учитывая появление и особенности деятельности финансовых институтов, особенности обращения ценных бумаг и иные новые явления;

– ввести упрощенную систему бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства.

Ключевым элементом реформирования бухгалтерского учета и финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами является разработка новых и уточнение ранее утвержденных положений (стандартов) по бухгалтерскому учету, внедрение их в практику.

Предполагается создание ряда авторитетных и представительных профессиональных (саморегулирующихся) объединений, формирование системы профессиональной аттестации бухгалтеров и аудиторов, присоединение к деятельности соответствующих международных профессиональных организаций (Международной федерации бухгалтеров и др.), разработка и широкое общественное признание норм профессиональной этики, организация общественного контроля за профессиональной деятельностью и др.

В ходе реализации Программы предусмотрено широкое участие в реформировании бухгалтерского учета Института профессиональных бухгалтеров и иных профессиональных организаций.

В этих условиях возрастает роль профессиональных организаций в развитии методического обеспечения организации бухгалтерского учета и становлении бухгалтерской профессии (бухгалтеров, консультантов, финансовых менеджеров и др.).

Перевод национальной системы бухгалтерского учета на международные стандарты включает в себя соответствующие изменения в работе по подготовке и повышению квалификации специалистов бухгалтерского учета; расширение и улучшение качества подготовки кадров в учреждениях начального профессионального образования, среднего специального и высшего образования, где реализуются долгосрочные программы, а также создание системы профессионального ускоренного образования, обеспечивающего краткосрочные программы подготовки и переподготовки бухгалтеров.

Система профессиональной подготовки бухгалтерских кадров, соответствуя государственным образовательным стандартам, должна содержать необходимые квалификационные характеристики по уровням профессионального образования.

Переход к международным стандартам бухгалтерского учета невозможен без активного сотрудничества, как с соответствующими специализированными международными организациями, так и с национальными. Для этого необходим переход от эпизодических контактов к

систематической целенаправленной работе с такими организациями, как Комитет по международным стандартам финансовой отчетности, Международная федерация бухгалтеров, секция по бухгалтерскому учету Комитета по торговле и развитию ООН, Организация экономического сотрудничества и развития и др.

Международное сотрудничество, направленное на реформирование национальной системы бухгалтерского учета, при этом должно осуществляться по отдельному плану.

Внедрение нового Плана счетов – значительный шаг в деле дальнейшего развития бухгалтерского учета; оно непосредственно связано с Программой реформирования бухгалтерского учета в соответствие с международными стандартами финансовой отчетности.

На базе именно этой Программы были определены четыре группы организаций, которые по-разному формировали бухгалтерскую отчетность, согласно российским правилам бухгалтерского учета:

– расширенный – открытые акционерные общества, федеральные, крупные муниципальные, государственные, унитарные организации, которые составляют отчетность по правилам учета, принятым России;

– международный – совместные акционерные общества с вложением иностранного капитала, акции которых котируются на фондовом рынке. Эти организации составляют отчетность в полном соответствии с международными стандартами финансовой отчетности и не формируют ее параллельно с российскими правилами учета;

– стандартный (обычный) - закрытые акционерные общества, общества с ограниченной ответственностью, участники полного товарищества и товарищества на вере;

– упрощенный вариант – субъекты малого предпринимательства и некоммерческие организации, составляющие отчетность по сокращенному варианту.

2.4. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России

С совершенствованием нормативной базы тесно связана Концепция бухгалтерского учета в период перехода к рыночной экономике России. В этой концепции сформулированы подходы к построению российской системы бухгалтерского учета на ближайшее десятилетие и на более длительный период. Она состоит из 9 разделов.

Рассмотрим краткое содержание.

1. Введение. Концепция бухгалтерского учета, существовавшая в условиях плановой экономики, соответствовала общественному характеру собственности. В тех условиях государственный финансовый контроль решал задачи выявления отклонений от предписанных моделей хозяйственного поведения экономических субъектов.

Новая концепция бухгалтерского учета и разрабатываемые на ее основе правила, нормы постановки и ведения бухгалтерского учета организации, а также контроля за достоверностью и надежностью финансовой информации для внешних и внутренних пользователей, должны создать элементы перехода к рыночной инфраструктуре, обеспечивающей благоприятный инвестиционный климат в стране.

2. Общие положения. Концепция является основой построения системы бухгалтерского учета организациями всех отраслей хозяйства, видов деятельности и организационно-правовых форм в России.

Она призвана:

– обеспечить заинтересованных специалистов информацией об общих подходах к организации и ведению бухгалтерского учета;

– быть основой для поэтапной разработки новых и пересмотра действующих нормативных актов по бухгалтерскому учету;

– служить базой для принятия решений по вопросам, еще не урегулированным нормативными актами;

– помогать потребителям бухгалтерской информации в понимании данных, содержащихся в бухгалтерской отчетности.

Для субъектов малого предпринимательства могут устанавливаться упрощенные формы реализации отдельных положений Концепции, которые не противоречат цели бухгалтерского учета.

3. Цель бухгалтерского учета. В системе бухгалтерского учета организации формируется информация для внешних и внутренних пользователей.

В отношении информации для внешних пользователей цель бухгалтерского учета состоит в формировании информации о финансовом положении, финансовых результатах деятельности и изменениях в финансовом положении организации, полезной широкому кругу заинтересованных пользователей при принятии ими решений (инвесторы, заимодавцы, поставщики и подрядчики, покупатели и заказчики, органы власти и общественность в целом).

В отношении информации для внутренних пользователей бухгалтерского учета задача состоит в формировании информации полезной руководству организации для принятия управленческих решений. При этом имеется в виду, что информация для внешних пользователей формируется и на основе информации для внутренних пользователей.

4. Основы организации бухгалтерского учета. Для реализации Концепции при организации бухгалтерского учета предполагается допущение:

– имущественной обособленности организации;

– непрерывности деятельности организации;

– последовательности применения учетной политики;

– временной определенности фактов хозяйственной деятельности.

Имеется в виду, что факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления, или выплаты денежных средств и связанных с этим фактами.

5. Содержание информации, формируемой в бухгалтерском учете. Для удовлетворения общих потребностей заинтересованных пользователей в бухгалтерском учете формируется информация о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении.

Финансовое положение организации определяется существующими в ее распоряжении активами, структурой обязательств и капитала организации, а также ее способностью адаптироваться к изменениям в среде функционирования.

Информация о финансовых результатах деятельности организации необходима для оценки потенциальных изменений в ресурсах, которые, вероятно, будет контролировать организация в будущем при прогнозировании способности вызывать денежные потоки на основе имеющихся ресурсов при обосновании эффективности, необходимой организации для использования дополнительных ресурсов.

Информация об изменении в финансовом положении организации позволяет оценить ее инвестиционную, финансовую и текущую (операционную) деятельность в отчетном периоде.

Информация о финансовом положении формируется в виде бухгалтерского баланса, о финансовых результатах деятельности организации – отчетом о прибылях и убытках, об изменениях в финансовом положении – отчетом о движении денежных средств.

6. Требования к информации, формируемой в бухгалтерском учете.

Информация, формируемая в бухгалтерском учете, должна быть:

– полезной пользователям, т.е. уместной, надежной и сравнимой;

– нейтральной, т.е. свободной от односторонности;

– осмотрительной в суждениях и оценках, имеющих место в условиях неопределенности;

– активы и доходы не должны быть завышены, а обязательства и расходы - занижены.

7. Состав информации, формируемой в бухгалтерском учете для внешних пользователей. Элементами формируемой в бухгалтерском учете информации для внешних пользователей о финансовом положении и о финансовых результатах деятельности организации являются активы, обязательства и капитал, доходы и расходы.

Активами считаются хозяйственные средства, контроль над которыми организация получила в результате свершившихся фактов ее хозяйственной деятельности, и они должны принести ей экономические выгоды в будущем.

Актив принесет в будущем экономические выгоды организации, когда он может быть:

– использован обособленно или в сочетании с другим активом в процессе производства продукции, работ, услуг, предназначенных для продажи;

– использован для погашения обязательства;

– распределен между собственниками организации.

Обязательством считается задолженность организации, являющаяся следствием свершившихся проектов ее хозяйственной деятельности и расчеты по которой должны привести к оттоку активов.

Погашение обязательства происходит в форме замены обязательства одного вида другим, преобразования обязательства в капитал, снятия требований со стороны кредитора.

Капитал представляет собой вложения собственников и прибыль, накопленную за все время деятельности организации. При определении финансового положения организации величина капитала рассчитывается как разница между активами и обязательствами.

Доходом считается увеличение экономических выгод в течение отчетного периода или уменьшение обязательств, которые приводят к увеличению капитала, отличного от вкладов собственников. Сюда включают: выручку от продажи продукции, работы, услуги, проценты и дивиденды к получению, арендную плату и прочие доходы.

Расходами считается уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода или возникновение обязательств, которые приводят к уменьшению капитала (затраты на производство проданной продукции (работ, услуг), оплата труда персонала, амортизационные отчисления и потери).

При определении финансового результата деятельности организации прибыль (убыток) за отчетный период определяется как разница между доходами и расходами.

8. Критерии признания активов, обязательств, доходов и расходов.

Активы, обязательства, доходы и расходы (в дальнейшем - объекты), при принятии решения о включении их в бухгалтерский баланс или отчет о финансовых результатах, должны отвечать требованию существенности.

Актив признается в бухгалтерском балансе, когда в будущем вероятно получение организацией экономических выгод от этого актива и, когда стоимость его может быть измерена с достаточной надежностью.

Обязательство признается в бухгалтерском балансе, когда в результате исполнения соответствующего требования существует вероятность оттока хозяйственных средств, способных приносить организации экономические выгоды, и когда величина этого требования может быть измерена с достаточной степенью надежности.

Доходы признаются в отчете о финансовых результатах, когда возникшее увеличение в будущих экономических выгодах, связанных с соответствующим активом, или уменьшение в обязательствах может быть измерено с достаточной степенью надежности.

Признание расходов в отчете о прибылях и убытках осуществляется, когда возникшее уменьшение в будущих экономических выгодах обусловлено уменьшением актива, или увеличение обязательства может быть измерено с достаточной степенью надежности. Расходами признаются все затраты, удовлетворяющие критерий признания расходов, независимо от того, как они трактуются для целей расчета налогооблагаемой базы.

9. Оценка активов, обязательств, доходов и расходов. Оценка активов, обязательств, доходов и расходов производится по фактической (первоначальной) стоимости.

Для обеспечения полезности информации в бухгалтерском учете оценка указанных объектов может производиться:

– по текущей (восстановительной) стоимости, т.е. в сумме денежных средств, которая должна быть уплачена на дату составления бухгалтерской отчетности в случае необходимости замены какого-либо объекта;

– по текущей рыночной стоимости, т.е. в сумме денежных средств, которая может быть получена в результате продажи объекта или при наступлении срока его ликвидации.

Контрольные вопросы по теме

1. Какие федеральные законодательные акты, определяющие роль, место и значение бухгалтерского учета, вы знаете?
2. Сколько уровней нормативного регулирования?
3. Какай федеральный закон, раскрывает правила ведения бухгалтерского учета?

Тесты:

1. Сколько Вы знаете уровней системы нормативного регулирования бухгалтерского учета:

а) 2;

б) 3;

2. Какой из нижеуказанных уровней не является составляющим системы нормативного регулирования бухгалтерского учета:

а) законодательный;

б) аудиторское заключение;

в) нормативный;

г) учетная политика предприятия.

3. При толковании нормативных документов следует руководствоваться следующим правилом:

а) документ нижестоящего уровня системы нормативного регулирования бухгалтерского учета не должен противоречить документу вышестоящего уровня;

б) документ вышестоящего уровня системы нормативного регулирования бухгалтерского учета не должен противоречить документу нижестоящего уровня.

4. Реформирование системы бухгалтерского учета началось со следующего уровня:

а) учетная политика организации;

б) законодательный уровень;

в) нормативный уровень;

г) методологический.

5. Бухгалтерские стандарты разрабатываются:

а) во исполнение норм Федерального закона «О бухгалтерском учете»;

б) во исполнение норм Налогового кодекса Российской Федерации;

в) во исполнение Программы реформирования бухгалтерского учета о соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности.

6. Реформирование системы бухгалтерского учета происходит в соответствии со стандартами:

а) ММВБ;

б) МСФО;

в) иными стандартами.

7. Наиболее важным уровнем системы нормативного регулирования в международной практике является:

а) учетная политика организации;

б) законодательный уровень;

в) нормативный уровень;

г) методологический.

8. Учетная политика разрабатывается для следующих аспектов бухгалтерского учета:

а) финансового, налогового.

б) финансового;

в) финансового, налогового, управленческого.

9. Выберите из двух документов наиболее главный:

а) Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» 6/01;

б) Закон «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ.

10. Система нормативного регулирования бухгалтерского учета реформируется при согласовании с системами нормативного регулирования налогового, трудового, гражданского и т.п. законодательств:

а) да:

б) нет

Тема 3. Предмет и метод бухгалтерского учета

План

3.1. Предмет и метод бухгалтерского учета

3.2. Имущество организации по составу и размещению

3.3. Источники формирования имущества

3.4. Хозяйственные операции

3.1.Предмет и метод бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет как наука имеет свой предмет и метод.

Раскрытие и определение предмета и метода бухгалтерского учета позволяет установить его содержание и отличие от других предметов.

Содержание предмета бухгалтерского учета определяется экономической сущностью учитываемых объектов.

Объектами бухгалтерского учета экономического субъекта 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.

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.

Активы – это хозяйственные средства (имущество), находящиеся в собственности или под контролем компании, которые, как ожидается, будут приносить экономическую выгоду.

Всякая организация, осуществляющая финансово-хозяйственную деятельность должна обладать определенными ресурсами (имуществом) – комплексом хозяйственных средств (материальных ресурсов, денежных средств, финансовых вложений, затрат и др.) В нормативном регулировании бухгалтерского учета хозяйственные средства (имущество) предприятия получили название актив.

Обязательства – представляют собой задолженность экономического субъекта, возникшую из событий прошлых периодов, урегулирование которой приведет к оттоку ресурсов (счета или долги, которые должны быть оплачены предприятием).

Источники финансирования деятельности экономического субъекта – собственные источники (уставный капитал, добавочный капитал, резервный капитал, нераспределенная прибыль) и заемные источники (кредиты и займы, кредиторская задолженность).

Доходы – это увеличение экономических выгод организации в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) уменьшения обязательств, приводящих к увеличению капитала, за исключением вкладов участников (собственников имущества).

Различают доходы от обычных видов деятельности (выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг) и прочие доходы от нетипичных операций (доходы от продажи основных средств, нематериальных активов, излишних материалов, штрафы, пени, неустойки, поступающие от нарушений условий договоров и др.).

Расходы – уменьшение экономических выгод организации в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящих к уменьшению капитала, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

Иные объекты в случае, если это установлено федеральными стандартами – целевое финансирование, субсидии, гранты и др.

Предметом бухгалтерского учета является хозяйственная деятельность предприятия.

Понимание содержания предмета достигается через познание сущности его метода.

Метод бухгалтерского учета – охватывает способы и приемы, при помощи которых изучается предмет бухгалтерский учет.

Основными элементами метода бухгалтерского учета является:

документация, инвентаризация, оценка счета, двойная запись, калькуляция, баланс и отчетность.

Документация – это письменное свидетельство о совершенной хозяйственной операции, придающее юридическую силу данным бухгалтерского учета. Каждая хозяйственная операция, подлежащая отражению в бухгалтерском учете, должна быть оформлена документами, где приводится описание, совершенной операции, ее точное количественное выражение и денежная оценка.

Правильность сведений подтверждается подписями лиц, ответственных за совершение операций.

Инвентаризация – это уточнение (сверка) фактического наличия имущества и финансовых обязательств путем сопоставления их с данными бухгалтерского учета на определенную дату.

В результате проведения инвентаризации выявляется соответствие фактических данных показателям учета, а также излишки и недостатки имущества организации. Инвентаризация обеспечивает контроль за сохранностью товарно-материальных ценностей и денежных средств, за полнотой и достоверностью данных бухгалтерского учета и отчетность.

Оценка – денежное выражение имущественных обязательств и хозяйственных операций для получения обобщенных данных за текущий период организации в целом.

Счета – способ текущего взаимосвязанного отражения и группировки имущества по составу, размещению и источникам образования, а также хозяйственных операций по качественно однородным признакам, выраженным в денежных, натуральных и трудовых измерителях.

Двойная запись – взаимосвязанное отражение хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета, когда каждая операция одновременно записывается по дебету одного счета и по кредиту другого счета на одинаковую сумму.

Калькуляция – группировка затрат и определение себестоимости отдельных видов продукции и товарно-материальных ценностей, то есть способ исчисления себестоимости продукции.

Бухгалтерский баланс – являясь источником информации представляет группировки и обобщению имущества организации по составу, размещению и источникам формирования (собственные и заемные обязательства), выраженным на определенную дату, состоит из актива и пассива.

Бухгалтерская отчетность – единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам, то есть итоговое обобщение учетной информации организации за текущий и отчетный период.

Таким образом, бухгалтерский учет и отчетность есть способ итогового обобщения учетной информации организации за текущий и отчетный период.

3.2. Имущество организации по составу и размещению

Организация имеет в своем распоряжении многочисленные и разнообразные виды имущества, которые обеспечивают и составляют основы ее хозяйственно-финансовой деятельности. При этом каждый вид имущества в качестве объекта учета по своей экономической сути подразделяется на три взаимосвязанных раздела: имущество по составу и размещению, имущество по источникам их образования (собственные и заемные обязательства), имущество, участвующее в хозяйственных операциях (происходящих в сферах снабжения, производства и продажи).

Имущество организации по составу и размещению подразделяется на две основные группы: внеоборотные активы (основной капитал) и оборотные активы (оборотный капитал).

Внеоборотные активы (основной капитал) – это имущество, которое участвует в нескольких производственных циклах и используется более года
.

Оборотные активы (оборотный капитал) – это имущество, которое находится в текущем хозяйственном обороте и используется в течение одного года.

КЛАССИФИКАЦИЯ ИМУЩЕСТВА ПО СОСТАВУ РАЗМЕЩЕНИЮ

Внеоборотные активы	Оборотные активы
Активы, полезные средства которых ожидается использовать в течение периода, свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев	В денежные средства и иные активы, отношении которых можно предполагать, что они будут обращены в денежные средства, или проданы, или потреблены в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев
➢ Нематериальные активы: -патенты, -исключительные права, -торговые знаки и знаки обслуживания, -деловая репутация, -организационные расходы. ➢ Основные средства: -земельные участки и объекты природопользования, -здания, -сооружения, -машины, -оборудование, -производственный и хозяйственный инвентарь. ➢ Вложение во недобротные активы ➢ Доходные вложения в материальные ценности, ➢ Финансовые вложения: -инвестиции в дочерние и зависимые общества, -инвестиции в прочие организации, -займы, предоставленные на срок более 12 месяцев	➢ Запасы: -сырье, материалы, полуфабрикаты и другие материальные ценности, -незавершенное производство, -готовая продукция, -товары. ➢ Дебиторская задолженность: -задолженность покупателей и заказчиков, -задолженность дочерних и зависимых обществ, -задолженность участников по вкладам в уставный капитал, Задолженность прочих дебиторов. ➢ Финансовые вложения: займы, представленные организациям на срок менее 12 месяцев, -собственные акции, выкупленные ц акционеров, -прочие финансовые вложения. ➢ Денежные средства: -средства в кассе, -средства на расчетных счетах, -средства на валютных счетах, -прочие денежные средства

Внеоборотные активы включают в себя:

1. Основные средства – совокупность материально - вещественных ценностей, используемых в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управления организацией в течение периода, превышающего 12 месяцев, или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев.

2. Нематериальные активы – объекты длительного использования (свыше одного года), имеющие оценку и приносящие доходы, но не являющие вещественными ценностями для организации.

3. Доходные вложения в материальные ценности – это имущество, предоставляемое организацией для передачи в лизинг, по договору проката за плату во временное пользование с целью получения дохода.

4. Вложения во внеоборотные активы – это вложения (затраты) организации в объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств.

5. Финансовые вложения – это вложения (инвестиции) организации на приобретение государственных и иных краткосрочных и долгосрочных ценных бумаг (акций, облигаций, векселей и т.д.), а также инвестиции в уставные (складочные) капиталы других организаций, в дочерние, зависимые общества и предоставленные другим организациям займы.

К оборотным активам относятся:

1. Материалы:

– Сырье является продукцией добывающих отраслей.

– Материалы представляют собой продукцию, уже прошедшую определенную обработку. Материалы подразделяются на основные и вспомогательные.

Основные – это материалы, которые непосредственно входят в состав изготовляемого продукта (металл, ткани).

Вспомогательные – это материалы, необходимые для обеспечения нормального производственного процесса. Сами они в состав готового продукта не входят (смазка, реагенты).

2. Полуфабрикаты – продукты, законченные переработкой на одном переделе и передаваемые для обработки на другой передел.

Полуфабрикаты могут быть собственные и покупные. Если полуфабрикаты не производятся на собственном предприятии, а покупаются у другого предприятия, они относятся к покупным и входят в состав производственных запасов.

3. Незавершенное производство – это продукция (работы), не прошедшая всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом, а также изделия неукомплектованные, не прошедшие испытания и техническую приемку.

4. Расходы будущих периодов – это расходы данного периода, подлежащие погашению за счет себестоимости последующих периодов.

5. Готовая продукция представляет собой полностью законченные готовые изделия или полуфабрикаты, поступившие на склад предприятия.

6. Дебиторская задолженность – деньги, которые физические или юридические лица задолжали за поставку товаров, услуг или сырья.

7. Денежные средства – это денежные средства, находящиеся в кассе предприятия, на расчетных счетах банков и в расчетах.

8. Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям – это налог, включенный поставщиками и подрядчиками в цену товара (имущество, работ, услуг).

3.3. Источники формирования имущества

Хозяйственные средства предприятия формируются за счет источников, то есть финансовых ресурсов.

Источники образования хозяйственных средств делятся на:

– собственные средства (или собственный капитал);

– заемные средства;

– обязательства.

Схематично их можно представить следующим образом.

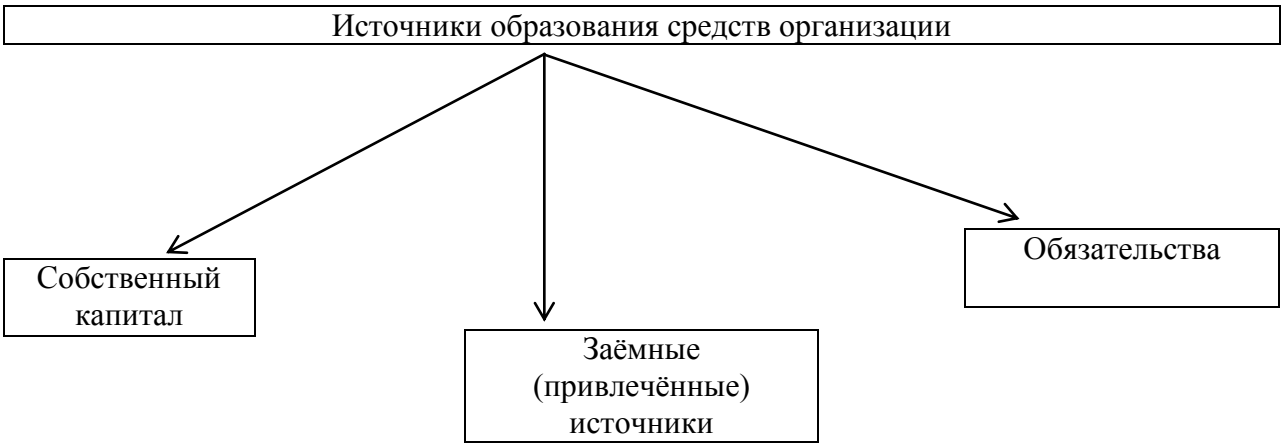


Рисунок 1- Источники образования средств

Собственный капитал состоит из уставного, добавочного, резервного капитала; фондов накопления, потребления и социальной сферы; целевых финансирований и поступлений; прибыли.

Структуру собственного капитала можно представить в виде схемы.

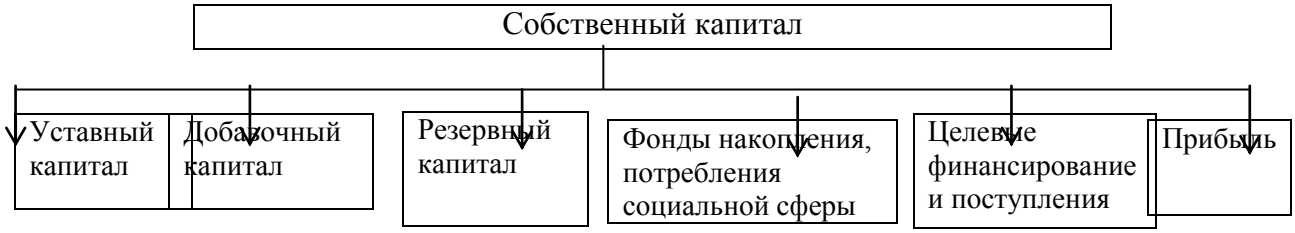


Рисунок 2- Собственный капитал

В составе собственного капитала основное место занимает уставный капитал. Уставный капитал представляет собой совокупность взносов учредителей (участников) хозяйственных товариществ и хозяйственных обществ (в форме акционерных обществ, обществ с ограниченной ответственностью и т.д.), муниципалитетов, государства.

Вкладом в имущество могут быть денежные средства, основные и оборотные средства в натуральном выражении, ценные бумаги, имущественные или иные права, имеющие денежную оценку.

Уставный капитал формируется в обществах с ограниченной ответственностью и в акционерных обществах. Размер уставного капитала зафиксирован в учредительных документах организации.

Такими документами, в частности, являются устав общества и учредительный договор.

К источникам собственных средств может быть отнесен добавочный капитал, который увеличивает стоимость источников собственных средств.

Он образуется благодаря:

– приросту стоимости по переоценке основных средств в случаях, предусмотренных законодательством России;

– эмиссионному доходу акционерного общества (превышение продажной цены собственных акций над номинальной стоимостью акций, образующееся в результате их продажи);

– безвозмездного поступления различных активов от юридических и физических лиц.

Источником собственных средств является также резервный капитал. Резервный капитал создается как дополнительный финансовый внутренний ресурс предприятия. Он необходим для покрытия расходов и платежей, убытков, возмещения потерь от неблагоприятно сложившейся конъюнктуры, выплаты дивидендов по облигациям, привилегированным акциям (при нехватке прибыли) и др. Под резервным капиталом подразумеваются резервный фонд, резервы по сомнительным долгам и другие аналогичные фонды и резервы, создаваемые в соответствии с законодательством РФ, а также если их создание за счет прибыли, остающейся в распоряжении организации, предусмотрено учредительными документами.

В состав собственных средств входят также фонды накопления, потребления и социальной сферы.

Под фондами накопления понимают источники средств (главным образом прибыль), направляемые на производственное развитие организации, то есть на создание нового имущества, а также обновление основных средств.

Фонды потребления предназначаются на материальное поощрение коллектива.

Фонды социальной сферы – это источники средств, направляемые на осуществление мероприятий по социальному развитию и иных аналогичных мероприятий, предназначенных для прироста имущества социально-культурного назначения.

Все три фонда создаются за счет прибыли в порядке, регулируемом учредительными документами.

Целевые финансирование и поступления – это источник дополнительных средств, полученных из бюджета, отраслевых и межотраслевых фондов специального назначения, от других организаций, физических лиц для осуществления мероприятий целевого назначения, например, для расширения своей деятельности, финансирования научно-исследовательских работ, если не хватает внутренних ресурсов.

Указанные средства возврату не подлежат.

Важным источником собственных хозяйственных средств является прибыль.

Прибыль – это положительный финансовый результат деятельности организации.

Прибыль образуется главным образом в процессе реализации продукции, работ, услуг и определяется как сумма превышения доходов над расходами предприятия, полученных с начала года до отчетного периода, от

реализации продукции, работ, услуг, материальных ценностей, основных средств, включая превышение прочих доходов над расходами.

Прибыль – это источник затрат на производство и социальное развитие предприятия, возмещения убытков; источник доходов государственного бюджета в виде налоговых платежей.

Нераспределенная прибыль отчетного года – это разница между конечным финансовым результатом (прибылью), выявленным на основании бухгалтерского учета всех операций организации и оценки статей баланса в соответствии с Положением о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации, и суммой прибыли, направленной на уплату налогов и другие платежи в бюджет по соответствующим расчетам.

Кроме собственного капитала, источниками формирования имущества организации являются заемные (привлеченные) источники.

Заемные (или привлеченные) источники предоставляются организации во временное пользование на определенный срок, по истечении которого они возвращаются владельцам и выступают в виде:

– кредитов банков;

– займов;

– кредиторской задолженности.

В группу кредитов банков включаются краткосрочные и долгосрочные ссуды банков. Кредиты выдаются банкам на строго определенные цели, на определенный срок и с условием возвратности.

Краткосрочные ссуды банков служат основным источником дополнительных средств предприятия на временные нужды. К ним относятся ссуды под запасы товарно-материальных ценностей, на временное пополнение оборотных средств, на капитальный ремонт основных средств и других обоснованных временных нужд.

Долгосрочные ссуды банков – это также источник дополнительных средств, получаемых предприятием по срокам более, чем на год; они предназначаются на капитальные вложения, связанные с развитием, модернизацией, рационализацией производства, а также с улучшением его организации и повышением интенсивности.

К займам относятся суммы, полученные в долг от юридических и физических лиц на различные цели с обязательным возвратом.

К заемным источникам формирования хозяйственных средств, кроме того, относится кредиторская задолженность, вытекающая из его расчетных отношений с другими организациями.

Кредиторская задолженность представляет собой долги поставщикам и прочим кредиторам. Она возникает в тех случаях, когда материалы, товары поступают в организацию раньше, чем произведен платеж за них, иначе говоря, если поступление товаров, материалов предшествует оплате за них.

Поставщик – это юридическое или физическое лицо, отпустившее материальные ценности. В соответствии с действующей системой расчетов за материальные ценности между временем получения ценностей и

моментом их оплаты обычно проходит небольшой срок, в течение которого данное предприятие оказывается должником своих поставщиков. В результате задолженность поставщикам становится временным источником некоторой части средств данного предприятия.

К прочим кредиторам относятся организации или лица, которым предприятие должно по другим – нетоварным – операциям, т.е. по прочим расчетам. Это задолженность предприятия покупателям и заказчикам по полученным авансам, по выданным векселям, по оплате труда, не полученной своевременно сотрудниками, по суммам, удержанным из заработной платы согласно постановлениям судебных органов в пользу третьих лиц.

3.4.Хозяйственные операции

Кроме имущества и ее обязательств, объектами бухгалтерского учета являются хозяйственные операции и их результаты.

Хозяйственная операция – это действие, которое отражает хозяйственные факты, сделки, расчеты, результаты финансовой деятельности и т.д.

Через хозяйственные операции, совершаемые в сфере снабжения, производства и продажи, имущество и обязательства подвергаются изменениям.

Сфера снабжения представляет собой совокупность операций, в результате которых организация обеспечивает себя покупными предметами и средствами труда, необходимыми для производства.

Организация приобретает у поставщиков производственные запасы (сырье, материалы, топливо и др.), являющиеся предметами труда и обеспечивающие вместе со средствами труда и рабочей силой производственный процесс организации. При покупке производственных запасов организация уплачивает поставщику их стоимость по ценам приобретения, а также несет дополнительные расходы, связанные со снабжением (погрузка, перевозка, доставка).

Рассмотрим на примере отражение в учете хозяйственных процессов (табл. 1.):

Остатки по счетам на 1.10.22 г.

10 – 20000

16 – 1000

Итого фактическая себестоимость 21000

50 – 100

51 – 605000

60 – 25000

71 – 1120

В течение октября

1. Поступили материалы на склад

а) по учетным ценам – 40000

б) отклонения учетных цен – 1500

2. в акцепте счета-фактуры включены расходы по транспортировке – 2000

3. Оплачены подотчет лицом расходы по разгрузке – 850

4. Начислены суммы по оплате труда работникам, связанным с заготовку и доставку материалов – 4000 руб.

5. Перечислена с расчетного счета задолженность поставщикам 35000 руб.

Таблица 1- Отражение в учете хозяйственных процессов

10			50		71			70	
Сн 20000 40000			Сн =100		Сн=1120	850			4000
40000						850			4000
Ск=60000			Ск = 100		Ск=270				Ск=4000

16			51			60	
Сн=1000			Сн=60500				Сн=25000
1000				35000		35000	40000
2000							1500
850							2000
4000			Ск=25500			35000	435000
7850							Ск=33500

Таким образом, фактическая себестоимость приобретенных материалов 67850 = 60000 +7850

Таким образом, фактическая себестоимость приобретения (заготовления) производственных запасов складывается из стоимости товара по ценам приобретения из стоимости товара по ценам приобретения (заготовления) и расходов по заготовке и доставке его в организацию.

Учет в сфере снабжения (заготовления) ведется на счетах 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», 50 «Касса», 51 «Расчетный счет», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и т.д. и выполняет две основные задачи:

– обеспечивает контроль за ходом выполнения договоров с поставщиками по снабжению производственными запасами;

– определяет фактическую себестоимость приобретенных производственных запасов.

Сфера производства – основа деятельности организации здесь предметы труда превращаются в готовую продукцию с помощью работников, которые воздействуют на них средствами труда и придают им новый вид или свойства, т.е. создают готовую продукцию.

Готовая продукция – это изделия или продукты, полностью произведенные в данной организации, отвечающие требованиям стандартов и техническим условиям и сданные на склад.

В производстве используется труд человека (заработная плата), предметы труда (материалы), средства труда (амортизация). Кроме того, организации осуществляют общепроизводственные расходы (содержание и эксплуатация машин и оборудования) и общехозяйственные расходы (административно-управленческие расходы).

Учет ведется на счетах 20 «Основное производство», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» и выполняет следующие основные задачи:

– определяет объем производства выпускаемой продукции фактическая себестоимость реализованной продукции.

– контролирует экономическое и рациональное использование материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

Сфера продажи и финансирования результатов организации представляет собой совокупность хозяйственных операций, связанных со сбытом и продажей продукции, основных средств, нематериальных активов, а также определением финансовых результатов деятельности.

При продаже продукции возникают расходы по сбыту продукции (упаковка, транспортировка, хранение, реклама и т.д.). Большое значение для организации имеет определение полной фактической себестоимости проданной продукции, которая состоит из производственной себестоимости и расходов и сбыту продукции.

Разница между выручкой и полной фактической себестоимостью представляет собой финансовый результат.

Учет продажи ведется на счетах 90 «Продажи», 91 «Прочие расходы и доходы», 43 «Готовая продукция», 99 «Прибыль и убытки» и обеспечивает:

– контроль за ходом выполнения договоров поставок по объему и ассортименту реализованной продукции;

– своевременное и полное исчисление сумм, полученных за реализованную продукцию.

– выявление конечных финансовых результатов.

Контрольные вопросы по теме

1. Что является предметом бухгалтерского учета?
2. Назовите объекты бухгалтерского учета.
3. На какие группы разделяют имущество организации в классификации по составу и функциональной роли?
4. Перечислите виды имущества, входящие в состав внеоборотных активов.
5. Каков состав оборотных активов?
6. На какие группы разделяют имущества в классификации по источникам образовании и целевому назначению?
7. Каков состав собственного капитала организации?
8. Назовите составные части заемного капитала.

9. Каковы отличия кредитов банка от займов?

10. Назовите основные элементы метода бухгалтерского учета.

Тесты:

1. Что является объектом бухгалтерского учета?

а) хозяйственная деятельность организации и ее подразделений;

б) экономические ресурсы, классификация по группам с детализацией по видам;

в) хозяйственные операции и их результаты;

г) имущество организации, ее обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые в процессе их деятельности.

2. Что является предметом бухгалтерского учета?

а) хозяйственная деятельность организации;

б) имущество организации и источники его образования;

в) затраты на производство и продажу продукции;

3. Как группируется имущество по его составу и размещению?

а) основные, денежные и финансовые вложения;

б) нематериальные активы, оборотные средства, денежные вложения;

в) основные, оборотные, денежные средства; нематериальные и финансовые активы; средства в оборотах (дебиторская задолженность).

4. Что входит в состав внеоборотных активов?

а) средства, предназначенные для производства продукции;

б) здания, сооружения, рабочие и основные машины и оборудование, транспортные средства, производственный и хозяйственный инвентарь, служащие больше одного года;

в) нематериальные активы, основные средства, долгосрочные финансовые вложения.

5. Что включается в состав оборотных средств?

а) предметы сроком службы свыше одного года и стоимостью выше 10000р.;

б) предметы со сроком службы до одного года независимо от их цены;

в) запасы, дебиторская задолженность, краткосрочные финансовые вложения, денежные средства и прочие оборотные активы.

6. Что относится к собственным источникам хозяйственных средств?

а) капиталы, фонды, резервы, прибыль;

б) уставный, добавочный, резервный капитал;

в) дебиторская задолженность, долгосрочные займы.

7. Что относится к заемным источникам хозяйственных средств?

а) краткосрочные и долгосрочные кредиты банка;

б) долгосрочные обязательства организации;

в) кредиты банка, займы и кредиторская задолженность;

г) обязательства организации по расчетам.

8. Метод бухгалтерского учета это:

а) совокупность способов и приемов для правильного ведения бухгалтерского учета;

б) обобщение информации об имуществе, обязательствах и хозяйственных операциях в балансе;

в) совокупность способов ведение учета финансово-хозяйственных операций на основе натуральных измерителей в денежном выражении путем сплошного, непрерывного, документального и взаимосвязанного их выражения.

9. Выбрать перечень способов ведения бухгалтерского учета, составляющих его метод:

а) оценка, баланс, двойная запись, синтетические счета.

б) документирование, оценка, система счетов, двойная запись, калькулирование, инвентаризация, баланс, бухгалтерская отчетность.

в) документирование, инвентаризация, баланс, двойная запись,

10. Незавершенное производство - это:

а) предметы труда, находящиеся в обработке на рабочих местах;

б) сырье и материалы, находящиеся на общезаводских складах;

в) оборотные средства сферы обращения.

Тема 4. Бухгалтерский баланс

План

4.1. Сущность и строение бухгалтерского баланса

4.2. Классификация бухгалтерского баланса

4.3. Изменения в балансе, происходящие под влиянием хозяйственных операций

4.1. Сущность и строение бухгалтерского баланса

Бухгалтерский баланс – представляет собой способ экономической группировки и обобщения имущества организации по составу и размещению, а также по источникам его формирования, выраженным в денежной оценке.

По своему строению баланс имеет вид двухсторонней таблицы, в левой части которой отражается предметный состав, размещение и использование имущества организации; она называется активом баланса (таблице 1.).

Правая часть называется пассивом баланса и показывает величину средств, вложенных в хозяйственную деятельность организации, форму его участия в создании имущества (таблице 1.).

Таблица 1 - Содержание бухгалтерского баланса

Актив		**Пассив**	
Имущество по составу и размещению		Источ**ники образования имущества**	
Статьи баланса	Сумма, тыс.руб.	Статьи баланса	Сумма, тыс.руб.
1. Внеоборотные активы		**3. Капитал и резервы**	
Нематериальные активы		Уставный капитал	
Основные средства		Добавочный капитал	
Незавершенное строительство		Резервный капитал	
Доходы вложения в материальные ценности		Нераспределенная прибыль (убыток)	
		Целевое финансирование	
Долгосрочные финансовые вложения		Итого 3 раздел:	
Итого 1 раздел:			
2. Оборотные активы		**4. Долгосрочные обязательства**	
Запасы			
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям		Долгосрочные кредиты и займы	
Дебиторская задолженность		Итого 4 раздел:	
Краткосрочные финансовые вложения		**5. Краткосрочные обязательства**	
Денежные средства		Краткосрочные кредиты и займы	
Прочие оборотные активы		Кредиторская задолженность	
Итого 2 раздел:		Итого 5 раздел:	
Итого баланс:		**Итого баланс:**	

Каждый отдельный вид имущества в активе и пассиве называется статьей баланса.

Так, в активе размещены статьи: основные средства (01), материалы (10), касса (50), расчетные счета (51), валютные счета (52), основное производство (20), полуфабрикаты собственного производства (21), а в пассиве – уставный капитал (80), резервный капитал (82), долгосрочные кредиты и займы (67), расчеты с персоналом по оплате труда (70).

Итоги актива и пассива должны быть абсолютно равны, так как обе части баланса показывают одно и то же имущество, но сгруппированное по разным признакам: в активе – по вещественному составу и их функциональной роли, т.е. в чем оно размещено (основные средства, нематериальные активы, оборудование, капитальные вложения, материалы, готовая продукция и денежные средства) и какую функцию они выполняют в организации; в пассиве по источникам образования имущества, т.е. от кого и сколько получено средств: от учредителей, от своей организации в виде капитала и прибыли, из бюджета, (кредиты от банков и займы от других организаций), от поставщиков и т.д.

Таким образом, каждый вид имущества поступает в организацию за счет какого-то источника. Поэтому, общая сумма имущества по составу и

размещению (актив баланса) обязательно равняется общей сумме источников формирования имущества (пассив баланса). Итоги по активу и пассиву баланса называются валютой бухгалтерского баланса.

Актив баланса включает следующие разделы:

1. Внеоборотные активы: охватывает нематериальные активы, основные средства, незавершенные капитальные вложения, долгосрочные финансовые вложения, доходные вложения в материальные ценности.

Объединение их в одном разделе обусловлено принадлежностью к наименее мобильным активам.

2. Оборотные активы: содержит сведения об остатках запасов, призванных обслуживать процессы производства и обращения, затратах в незавершенное производство, а также готовую продукцию и товары. Ведущее место занимают материальные ресурсы, учитываемые на счете 10 «Материалы». Кроме того, в этом разделе отражаются статьи, характеризующие величину налога на добавленную стоимость по приобретенным ценностям, состояние дебиторской задолженности организации, ее краткосрочные финансовые вложения в ценные бумаги и прочие доходные активы, а также наличие денежных средств на счетах в банках и других оборотных активов. Наибольший удельный вес здесь составляют денежные средства и дебиторская задолженность по покупателям и заказчикам.

Пассив баланса состоит из трех разделов:

1. Капитал и резервы: отражается состав и структура собственного капитала, включающего различные по своему экономическому содержанию, принципам формирования и использования источников финансовых ресурсов организации: уставный капитал, резервный и добавочный капитал, фонды специального назначения, нераспределенная прибыль отчетного года.

2. Долгосрочные обязательства: предназначены для отражения задолженности на отчетную дату по долгосрочным кредитам банков и займам, полученным от других организаций и учреждений.

3. Краткосрочные обязательства: содержит информацию о состоянии расчетов по краткосрочным кредитам банков и займам, а также о наличии кредиторской задолженности и прочих пассивах. Сюда относятся также статьи 98 «Доходы будущих периодов» и 96 «Резервы предстоящих расходов».

4.2. Классификация бухгалтерских балансов

Существуют различные виды бухгалтерских балансов:

– периодический (месячный, квартальный) – составляется в конце каждого квартала;

– годовой – составляется в конце года;

– вступительный – составляется при преобразовании ранее действующей организации;

– соединительный – составляют при объединении нескольких организаций в одно юридическое лицо;

– разделительный – составляется, когда из одной организации выделяется несколько самостоятельных организации;

– санируемый – составляется при приближении организации к банкротству;

– ликвидационный – составляется с начала ликвидационного периода;

– сводный – составляется путем объединения отдельных заключительных организации; в основном им пользуются министерства, ведомства и концерны;

– сводно-консолидируемый – составляется путем объединения балансов юридически самостоятельных организации, взаимосвязанных между собой экономически; такими балансами пользуются холдинговые компании, головные организации во взаимоотношениях со своими дочерними и зависимыми обществами;

– баланс – брутто – бухгалтерский баланс, включающий регулирующие статьи (02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов»);

– баланс – нетто – бухгалтерский баланс без регулирующих статей.

4.3. Изменения в балансе, происходящие под влиянием хозяйственных операций

Возникающие в процессе деятельности организации хозяйственные операции не нарушают равенства итогов актива и пассива, в то время как суммы в разрезе отдельных статей и итоги баланса могут меняться. Это объясняется тем, что каждая операция затрагивает две статьи баланса.

Хозяйственные операции можно разделить на четыре типа:

Первый тип хозяйственных операций вызывает изменения только в Активе баланса: одна статья уменьшается, а другая – увеличивается на сумму хозяйственной операции, т.е. изменяется состав хозяйственных средств, их размещение. Валюта баланса не изменяется. +А –А.

Например. Для выдачи заработной платы персоналу с расчетного счета в кассу поступили наличные деньги в сумме 8000 руб. При проведении этой операции будут затронуты две статьи актива баланса – 51 «Расчетные счета» и 50 «Касса». При этом происходит увеличение денег в кассе на 8000 руб. и уменьшение на расчетном счете на ту же сумму. (Дебет 50 «Касса» Кредит 51 «Расчетный счет»)

$$\Sigma A + 8000 - 8000 = \Sigma П \qquad (1)$$

Второй тип хозяйственных операций характеризуется изменением статей пассива баланса: одна статья увеличивается, а другая уменьшается, т.е. видоизменяются источники хозяйственных средств.

Валюта баланса остается неизменной. +П –П.

Например. На основании протокола собрания учредителей часть чистой прибыли в сумме 4000 руб. направляется на увеличение резервного капитала. При этом остаток статьи пассива «Нераспределенная прибыль» уменьшается на 4000 руб., а другая «Резервный капитал» увеличивается на 4000 руб. (Дебет 84 «Нераспределенная прибыль» Кредит 82 «Резервный капитал»).

$$\Sigma A = \Sigma П + 4000 - 4000 \quad (2)$$

Третий тип хозяйственных операций вызывает изменения в статьях актива и пассива одновременно в сторону увеличения. Валюта баланса также увеличивается на сумму хозяйственные операции по Активу и Пассиву. Равенство сохраняется + А + П.

Например. От поставщиков получены и оприходованы материалы на сумму 10000 руб. при этом увеличивается статья Актива «Материалы» на сумму 10000 руб. и статья Пассива «Расчет с поставщиками и подрядчиками» на сумму 10000 руб. Итог баланса изменяется, т.е. увеличивается и Актив и Пассив на сумму 10000 руб.

(Дебет 10 «Материалы» Кредит 60 «Расчеты с поставщикам и подрядчиками»).

$$\Sigma A + 10000 = \Sigma П + 10000 \quad (3)$$

Четвертый тип хозяйственных операций вызывает изменения в статьях Актива и Пассива в сторону уменьшения. Валюта баланса также уменьшается на сумму хозяйственные операции. – А – П.

Например. С расчетного счета перечислены денежные средства в сумме 15000 руб. за приобретенные материалы. При этом происходит уменьшение статьи Актива «Расчетные счета» на сумму 15000 руб., и уменьшение статьи пассива «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» на сумму 15000 руб. (задолженности перед поставщиками). Валюта баланса также уменьшается на 15000 руб.

(Дебет 60«Расчеты с поставщикам и подрядчиками» Кредит 51«Расчетные счета»).

$$\Sigma A + 15000 = \Sigma П - 15000. \quad (4)$$

Контрольные вопросы по теме

1. Сколько разделов в активе баланса?
2. Как называются итоги баланса?
3. Какие требования, предъявляются к бухгалтерскому балансу?
4. Сколько разделов в пассиве баланса?

5. В чем выражается взаимосвязь между бухгалтерскими счетами и балансом?

6. Что такой бухгалтерский баланс?

7. Какие виды бухгалтерских балансов применяются в бухгалтерском учете?

8. Какие типы балансовых изменений происходят под влиянием хозяйственных операций?

9. Что такое актив баланса?

10. Что такое пассив баланса?

Тесты:

1. Выберете определение бухгалтерского баланса:

а) совокупность показателей, отражающих состав имущества организации в денежной оценке;

б) обобщение ресурсов организации (активов) и обязательств (пассивов) за определенный период;

в) способ экономической группировки и обобщенного отражения в денежной оценке средств организации (имущества) по их видам и источникам образования на определенную дату.

2. Какое равенство обязательно в бухгалтерском балансе?

а) равенство итогов первого и третьего разделов;

б) равенство итогов актива и пассива баланса;

в) равенство итогов второго раздела актива и третьего раздела пассива баланса;

3. Актив баланса — это группировка средств по:

а) видам и размещению;

б) источникам образования и назначению;

в) видам и источникам образования.

4. Пассив баланса - это группировка средств по:

а) источникам образования и назначению;

б) видам и размещению

в) фондам

5. В активе баланса отражаются:

а) средства;

б) источники;

в) хозяйственные процессы.

6. В пассиве баланса отражаются:

а) средства;

б) источники;

в) результаты хозяйственной деятельности.

7. Под влиянием операций первого типа валюта баланса:

а) уменьшается;

б) не изменяется;

в) увеличивается.

8. Под влиянием операций второго типа валюта баланса:

а) увеличивается;

б) не изменяется;

в) уменьшается.

9. Под влиянием операций третьего типа валюта баланса:

а) увеличивается;

б) не изменяется;

в) уменьшается.

10. Под влиянием операций четвертого типа валюта баланса:

а) не изменяется;

б) увеличивается;

Тема 5. Система счетов и двойная запись

План

5.1. Счета бухгалтерского учета и их строение. Взаимосвязь между счетами и балансом

5.2. Двойная запись, ее сущность и значение

5.3. Счета аналитического и синтетического учета

5.4. Обобщение данных текущего бухгалтерского учета

5.1. Счета бухгалтерского учета и их строение. Взаимосвязь между счетами и балансом

Для управления предпринимательской деятельностью необходима информация как о состоянии имущества, которое отражается в бухгалтерском балансе, так и о его движении. Для отражения этих изменений в составе имущества используются бухгалтерские счета. При этом, движение имущества происходит либо в сторону увеличения (+), либо в сторону уменьшения (-).

Схематически счет принято изображать следующим образом:

Дебет Номер и наименование счета Кредит

При этом, левую сторону счета обозначают и называют «дебет», а правую – «кредит».

Номер и наименование счетов определены Планом счетов и приказом об учетной политике организации.

Заполнение счетов начинается с указания суммы наличия, учитываемого объекта, или его остатка. В бухгалтерском учете сумма остатка называется сальдо. Затем, в течение отчетного периода (месяца) на

счете записываем суммы хозяйственных операций, по окончании которого подсчитываем обороты по дебету и кредиту.

Оборот – это итоговая сумма по хозяйственным операциям без начального сальдо. Далее в конце месяца определяем новый остаток, т.е. сальдо на конец месяца.

При заполнении бухгалтерского счета необходимо знать, в какой части счета необходимо поставить сальдо: по дебету или по кредиту.

Решение этого вопроса зависит от того, чем является учитываемый объект: имуществом или источником его формирования.

В зависимости от содержания бухгалтерские счета подразделяются на активные и пассивные.

Активными являются счета, предназначенные для отражения наличия и движения имущества.

Схематично структура активного счета выглядит следующим образом:

Дебет	Номер и наименование активного счета	Кредит
Сальдо на начало месяца _____ Сумма по хозяйственным операциям вызывающие увеличение по учитываемому на этом счете виду имущества		Сумма по хозяйственным операциям, вызывающие уменьшения на этом счете виду имущества
Оборот по дебету за месяц –итог сумм хозяйственных операций		Оборот по кредиту за месяц –итог сумм хозяйственных операций
Сальдо на конец месяца (сальдо на начало месяца плюс (+) оборот по дебету и минус (-) оборот по кредиту)		

Пассивными являются счета, предназначенные для отражения наличия и движения источников формирования имущества (собственные и заемные).

Схематично структура пассивного счета выглядит следующим образом:

Дебет	Номер и наименование активного счета	Кредит
		Сальдо на начало месяца _____
Сумма по хозяйственным операциям вызывающие уменьшение по учитываемому на этом счете виду собственного источника приобретения имущества		Сумма по хозяйственным операциям, вызывающие увеличение по учитываемому виду собственного источника приобретения имущества
Оборот по дебету за месяц –итог сумм хозяйственных операций		Оборот по кредиту за месяц –итог сумм хозяйственных операций
		Сальдо на конец (сальдо на начало месяца плюс (+) оборот по кредиту и минус (-) оборот по дебету)

Кроме того, существуют активно-пассивные счета, предназначенные для отражения задолженности.

Дебет	Номер и наименование активного счета	Кредит
Сальдо - сумма дебиторской задолженности на начало отчетного периода		Сальдо – сумма кредиторской задолженности на начало отчетного периода
Сумма по хозяйственным операциям, вызывающие увеличение дебиторской задолженности и уменьшение кредиторской задолженности		Сумма по хозяйственным операциям, вызывающие уменьшение дебиторской задолженности и увеличение кредиторской задолженности
Оборот по дебету – итог сумм хозяйственных операций по дебету		Оборот по кредиту – итог сумм хозяйственных операций по кредиту
Сумма начального дебетового сальдо плюс сумма дебетового оборота мину сумма оборота по кредиту, получаем сумму дебиторской задолженности, т.е. Сальдо по дебету		Сумма оборота по кредиту минус сумм начального дебетового сальдо минус сумм оборота по дебету, получаем сумму кредиторской задолженности, т.е. Сальдо по кредиту

Взаимосвязь между счетами и балансом в бухгалтерском учете проявляется следующим образом. На основании данных статей баланса открываются активные и пассивные счета, названия которых в основном совпадают со статьями баланса. Так, статье актива «Нематериальные активы» соответствует счет 04 «Нематериальные активы»; статье пассива баланса «Добавочный капитал» - счет 83 «Добавочный капитал» и т.д. Иногда несколько счетов представлены в балансе одной статьей. Например, статья баланса «Запасы» включает несколько групп счетов (10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», 20 «Основное производство», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция» и т.д.). Одновременно существуют счета, отражающиеся в балансе по двум статьям.

Например, счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в активе баланса включен в статью «Прочие дебиторы», а в пассиве - в статью «Прочие кредиторы». Кроме того, суммы остатков по соответствующим статьям баланса служат начальными остатками открываемых синтетических счетов. Общая сумма дебетовых остатков синтетических счетов равна общей сумме кредитовых остатков, ибо эти итоги есть не что иное, как итоги актива и пассива баланса. На основании конечных сальдо синтетических счетов составляют новый баланс на первое число следующего отчетного периода (месяца, квартала и года).

Однако между бухгалтерскими счетами и балансом имеется отличие, которое состоит в том, что на бухгалтерских счетах отражаются текущие хозяйственные операции и итоговые данные за отчетные периоды в денежных, натуральных и трудовых показателях, а в балансе отражаются только итоговые данные на начало и конец отчетного периода в денежной оценке. В текущем учете представлены счета, которые в балансе отсутствуют, так как они закрываются до составления баланса - счет 26 «Общехозяйственные расходы», 25 «Общепроизводственные расходы», 44

«Расходы на продажу», 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы» и т.д. Не находят отражения в балансе и забалансовые счета.

5.2. Двойная запись, ее сущность и значение

По своей экономической природе любая хозяйственная операция обязательно обладает двойственностью и взаимностью. Для сохранения

этих свойств и контроля над хозяйственными операциями на счетах в бухгалтерском учете используется способ двойной записи.

Двойная запись – это отражение каждой хозяйственной операции не менее чем на двух взаимосвязанных счетах по дебету одного и кредиту другого счета в одной и той же сумме.

Взаимосвязь между дебетом одного и кредитом другого счета, возникшая при отражении хозяйственной операции, называется корреспонденцией счетов. Бухгалтерские счета, между которыми возникает такая взаимосвязь, называются корреспондирующими.

Обозначение корреспонденции счетов, т.е. указание номера и наименования дебетуемого и кредитуемого счетов, указание суммы по конкретной хозяйственной операции, называется бухгалтерской проводкой или бухгалтерской записью.

Для правильного отражения сумм хозяйственных операций на счетах методом двойной записи необходимо последовательно выяснить следующее:

– экономический смысл хозяйственной операции;

– какие объекты учета участвуют в хозяйственной операции и что с ними происходит - увеличение (+) или уменьшение (-);

– какие счета участвуют в отражении суммы по данной хозяйственной операции - номер и наименование;

– какие это счета по структуре - активные или пассивные;

– на какой стороне - по дебету или по кредиту каждого из корреспондирующих счетов запишем сумму хозяйственной операции, т.е. ответим на вопрос - какая будет бухгалтерская проводка (запись).

При этом, бухгалтерские проводки (записи) бывают простыми и сложными.

Рассмотрим процедуру составления простых бухгалтерских проводок в зависимости от содержания хозяйственной операции.

Первая операция. Получено по чеку с расчетного счета в кассу организации денежные средства в сумме 80000 руб. на хозяйственные нужды.

Данная хозяйственная операция затрагивает объект учета - денежные средства. При этом данная операция вызывает изменения денежных средств на расчетном счете в сторону уменьшения (-), а в кассе организации - в сторону увеличения (+). В отражении этой хозяйственной операции используются счета: 51 «Расчетные счета» и 50 «Касса». Оба счета являются активными и поскольку на расчетном счете произошло уменьшение, сумму 80 000 руб. покажем по кредиту счета 51 «Расчетные счета», а в кассе

произошло увеличение денежных средств - отразим сумму 80000 руб. по дебету счета 50 «Касса».

Дебет	счет 50 «Касса»	Кредит
1) 80000 (+)		

Дебет	счет 51 «Расчетные счета»	Кредит
	1) 80000 (-)	

Следовательно, сумма по этой хозяйственной операции отражается бухгалтерской проводкой (записью):

Дебет 50 «Касса» 80000 (+)

Кредит 51 «Расчетные счета» 80000 (-)

Данная хозяйственная операция вызывает изменения только в активе баланса.

Вторая операция. Начислен налог на доходы персонала в сумме 8200 рублей.

Данная хозяйственная операция затрагивает объект учета - задолженность. При этом, данная операция вызывает изменения задолженности по оплате труда в сторону уменьшения (-) и изменения задолженности перед бюджетом по налогу с доходов физических лиц в сторону увеличения (+). В отражении данной хозяйственной операции используются счета: 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 68 «Расчеты по налогам и сборам». Оба счета являются пассивными и, поскольку произошло уменьшение задолженности по оплате труда на сумму 8200 руб. - покажем по дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», а задолженность перед бюджетом увеличилась на 8200 руб. - отразим по кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Дебет	счет 70 «расчеты с персоналом по оплате труда»	Кредит
2) 8200 (-)		

Дебет	счет 68 «Расчеты по налогам и сборам»	Кредит
	2) 8200 (+)	

Следовательно, сумма по этой хозяйственной операции отражается бухгалтерской проводкой (записью):

Дебет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» 8200(-)

Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам» 8200 (+)

Данная хозяйственная операция вызывает изменения только в пассиве баланса.

Третья операция. Поступили материалы от поставщиков на сумму 70000 руб. Материалы еще не оплачены.

Данная хозяйственная операция затрагивает два объекта учета - материалы и задолженность перед поставщиком. При этом, данная операция вызывает изменения задолженности перед поставщиком в сторону увеличения (+) и изменения в состоянии материалов также в сторону увеличения (+). В отражении данной хозяйственной операции используются счета: 10 «Материалы» - активный и 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - пассивный.

Поскольку, с одной стороны, произошло увеличение материалов, то сумму 70000 руб. покажем по дебету счета 10 «Материалы», а с другой стороны произошло увеличение задолженности перед поставщиком, что покажем по кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Дебет	счет 10 «Материалы»	Кредит
3) 70000 (+)		

Дебет	счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Кредит
	3) 70000 (+)	

Следовательно, сумма по этой хозяйственной операции отражается бухгалтерской проводкой (записью):

Дебет 10 «Материалы» 70000 (+)

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 70000 (+)

Данная хозяйственная операция вызывает изменения и в активе и пассиве баланса в сторону увеличения.

Четвертая операция. Выдана из кассы заработная плата персоналу организации в сумме 50000 руб.

Данная хозяйственная операция затрагивает два объекта учета - денежные средства и задолженность по оплате труда.

Последовательно выясняем, что: - эта хозяйственная операция вызывает с одной стороны – расход (уменьшение) денежных средств в кассе организации, с другой стороны - вызывает уменьшение задолженности перед персоналом организации;

– эта хозяйственная операция затрагивает следующие объекты учета - денежные средства в кассе и кредиторскую задолженность по оплате труда, а, следовательно, в отражении этой хозяйственной операции участвуют счета 50 «Касса» и 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;

– по структуре (строению) счет 50 «Касса» - активный, счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - пассивный;

– по счету 50 «Касса» произошло уменьшение, т.к. он активный, сумму 50000 руб. запишем в кредит, по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» произошло уменьшение задолженности, т.к. счет пассивный, то сумму 50000 руб. на этом счете запишем в дебет.

Дебет	счет 70«Расчеты с персоналом по оплате труда»	Кредит
4)500000 (-)		

Дебет	счет 51 «Расчетные счета»	Кредит
	4) 50000 (-)	

Бухгалтерская проводка в этом примере будет иметь вид:

Дебет 70 «Расчеты по оплате труда» 50000 (-)

Кредит 50 «Касса» 50000 (-)

Данная хозяйственная операция вызывает изменения и в активе и пассиве баланса в сторону уменьшения.

Рассмотренная последовательность составления бухгалтерских проводок приемлема для отражения только тех хозяйственных операций, в которых используются активные и пассивные счета. Но, кроме активных и пассивных счетов, существуют бухгалтерские счета со своей достаточно сложной нестандартной структурой построения, выполняющие строго определенную операционную функцию, которые изучаются каждый в отдельности. По этим счетам возникает вопрос, где отражать суммы хозяйственных операций, вызывающие увеличение учитываемого объекта, а где - уменьшение.

Разобраться с этими вопросами поможет группировка счетов по назначению и структуре, которая будет рассмотрена ниже.

Суммы текущих изменений, вызванные хозяйственными операциями, записываются в хронологической последовательности по датам их совершения в Журнале регистрации фактов предпринимательской деятельности следующей формы.

Таблица 1.– Журнал регистрации фактов предпринимательской деятельности за отчетный период текущего года

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	С расчетного счета в кассу организации поступили денежные средства для выдачи заработной платы	80000	«Касса»	«Расчетные счета»
2	Удержан налог с дохода персонала	8200	«Расчеты с персоналом по оплате труда»	«Расчеты по налогам и сборам»
3	Поступили материалы от поставщиков	70000	«Материалы»	«Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
4	Выдана из кассы заработная плата персоналу организации	50000	«Расчет с персоналом по оплате труда»	«Касса»
	ИТОГО	208200		

5.3. Счета аналитического и синтетического учета

Для руководства хозяйственной деятельностью необходимо иметь информацию об объектах бухгалтерского учета различной степени детализации. Поэтому для получения различных по степени детализации данных в бухгалтерском учете используются две группы счетов: синтетические и аналитические.

Счета, на которых отражаются только обобщенные показатели объектов бухгалтерского учета, называют синтетическими счетами (синтез - соединение, обобщение, сведение частей в целом). Эти счета ведутся только в денежном измерении.

Например, на синтетическом счете 10 «Материалы» нашли отражение следующие суммы, свидетельствующие о наличии и движении всех материалов, имеющихся на складе организации:

Дебет	счет 10 «Материалы»	Кредит
$С_Н$ - 15000		
1) 30000 3) 40000	2) 20000 4) 60000	
$О_Д$ – 70000 $С_К$ - 140000	$О_К$ - 80000	

Для конкретизации учета и установления более детального контроля за движением имущества необходима более подробная информация. Для этого используются аналитические счета, открываемые к синтетическому счету, которые ведутся как в денежных, так и в натуральных измерителях.

В нашем примере, допустим, на синтетическом счете 10 «Материалы» учитывается сталь в тоннах и пиломатериалы в м3.

На счетах аналитического учета суммы хозяйственных операций будут отражены следующим образом:

Таблица 2. – Отражение хозяйственных операций на счетах аналитического учета

счет «Сталь» -цена 50000 руб.							счет «Пиломатериалы» - цена 25000 руб.					
Дебет			Кредит				Дебет			Кредит		
№	Кол-во, т.	Сумма, руб.	№				№	Кол-во, $м^3$	Сумма, руб.	№	Кол-во, $м^3$	Сумма, руб.
$С_Н$	2400	120000					$С_Н$	1200	30000			
1) 3)	300 500	15000 25000	2) 4)	300 1000	15000 50000		1) 3)	600 600	15000 25000	2) 4)	200 400	5000 10000
$О_Д$	800	40000	$О_К$	1300	65000		$О_К$	1200	30000			
$С_К$	1900	95000					$С_К$	1800	45000			

Между синтетическим счетом и открытых к нему аналитических счетов существует взаимосвязь. Эта взаимосвязь выражается в том, что начальный и конечный остатки, а также обороты по дебету и кредиту синтетического счета должны быть равны общим суммам соответствующих остатков и оборотов его аналитических счетов. Эта взаимосвязь отражена в таблице.

Таблица 3.– Взаимосвязь синтетического счета и открытых к нему его аналитических счетов

Элементы счетов	Синтетический счет 10 «Материалы»	Аналитический счет		
		Сталь	Пиломатериалы	Всего
$С_н$	150000	120000	30000	150000
$О_д$	70000	40000	30000	70000
$О_к$	80000	65000	15000	80000
$С_к$	140000	95000	45000	140000

Кроме синтетических и аналитических счетов в бухгалтерском учете применяются субсчета. Субсчета, являясь промежуточными счетами между синтетическими и аналитическими, предназначены для дополнительной группировки аналитических счетов в пределах данного синтетического счета. Учет в них ведется в натуральных и денежных измерителях. Несколько аналитических счетов составляют один субсчет, а несколько субсчетов – один синтетический счет (таблица.4.).

Таблица 4 – Взаимосвязь синтетического счета 10 «Материалы» с его субсчетами и аналитическими счетами

Синтетический счет	Субсчета	Аналитические счета
10 «Материалы»	10-1 «Сырье и материалы»	
	10-2 «Покупные полуфабрикаты»	
	10-3 «Топливо»	Нефть, дизельное топливо, керосин, бензин, уголь, газ и др.
	10-4 «Тара и тарные материалы»	Деревянная, картонная, металлическая и др.

Количество синтетических счетов и субсчетов определяется потребностями составления финансовой отчетности. Количество используемых в организациях аналитических счетов определяется потребностями управления и для получения информации, используемой при проверке обязательств, имущества, правильности произведенных бухгалтерских записей и составления баланса.

Между синтетическим и относящимся к нему аналитическим счетам существует взаимосвязь:

– на аналитических счетах отражаются те же качественно однородные факты хозяйственной жизни, что и на объединяющем их синтетическом счете, но по более детализированным экономическим группировкам;

– структура аналитических счетов аналогична структуре синтетических и состоит из двух частей (дебета и кредита), оборотов и сальдо;

– итоги оборотов и сальдо аналитических счетов равны итогу оборотов и сальдо синтетического счета, объединяющего их;

– аналитические счета корреспондируют с другими счетами только через синтетический счет, к которому они открыты.

5.4. Обобщение данных текущего бухгалтерского учета

Данные синтетических и аналитических счетов обобщаются в конце отчетного периода с целью получения сводной информации.

Осуществление принципа тождества данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на первое число каждого месяца реализуется посредством составления оборотных ведомостей по счетам синтетического и аналитического учета. Используя цифровой материал журнала регистрации составим оборотную ведомость по синтетическим счетам.

В графе «Начальный остаток» отражены суммы остатков активных и пассивных счетов. В следующей графе «Обороты за месяц» отражаются суммы оборотов по данным обработанных счетов за отчетный период. В графе «Конечный остаток» отражаются суммы конечного сальдо обработанных счетов.

Таблица 5.– Оборотная ведомость за отчетный период текущего года (руб.)

Элементы счетов	Синтетический счет 10 «Материалы»	Аналитический счет		
		Сталь	Пиломатериалы	Всего
$С_н$	150000	120000	30000	150000
$О_д$	70000	40000	30000	70000
$О_к$	80000	65000	15000	80000
$С_к$	140000	95000	45000	140000

После заполнения оборотной ведомости обязательно подсчитывают итоги. Должно получиться три пары равенства. Если этого совпадения нет, значит, допущена или арифметическая ошибка, или ошибка при составлении бухгалтерской проводки. Кроме того, итог оборотов должен совпасть с итогом по регистрационному журналу.

Если этого совпадения нет, значит пропущена (не нашла отражение на счетах) сумма по какой-то хозяйственной операции.

Помимо оборотных ведомостей по синтетическим счетам составляются оборотные ведомости по аналитическим счетам, открываемым к синтетическому счету.

Оборотные ведомости по аналитическим счетам составляются на основе данных текущего аналитического учета и имеет следующую форму. В этой оборотной ведомости указываются: наименование счетов, сальдо на начало отчетного периода, обороты по дебету и кредиту, сальдо на конец отчетного периода.

При проверке в оборотных ведомостях натуральных показателей могут быть выявлены ошибки не только в записях по аналитическим счетам, но и в самих документах, послуживших основанием для разноски хозяйственной операции по аналитическим счетам. Итоговые суммы оборотной ведомости по аналитическим счетам сверяются с оборотной ведомостью по синтетическим счетам.

Нередко для сверки данных аналитического учета с синтетическим вместо оборотных ведомостей составляют сальдовые ведомости. В этих ведомостях отсутствуют показатели оборотов, что упрощает их составление.

По окончании отчетного периода на основании выверенных обобщенных данных синтетического и аналитического учета о наличии активов и пассивов организации заполняются все формы бухгалтерской отчетности.

Контрольные вопросы по теме

1. Какого назначение счетов бухгалтерского учета?
2. Какие счета называются аналитическими?
3. Каковы особенности записей на забалансовых счетах?
4. На основании чего составляются оборотно - сальдовые ведомости?
5. Какие три равенства должны быть в оборотной ведомости по синтетическим счетам?
6. Что такое двойная запись?
7. Что представляет собой бухгалтерские счета?
8. Каков порядок записи на активных и пассивных счетах?
9. Что такое субсчета?
10. Может ли организация вводить новые синтетические счета?

Тесты:

1. Дайте определение синтетических счетов.

а) синтетическими являются счета, предназначенные для обобщенного учета хозяйственных средств и их источников.

б) синтетическими являются счета, предназначенные для обобщенного учета хозяйственных средств и их источников по отдельным их видам.

в) синтетическими являются счета, *в* которых учет хозяйственных средств и их источником ведется только в денежном выражении,

г) синтетическими являются счета, в которых обобщенный учет хозяйственных средств и их источников ведется по их видам в денежном выражении.

2. Аналитическими счетами являются:

а) счета, предназначенные для детализированного учета хозяйственных средств и их источников;

6) счета, в которых учет ведется по наименованиям хозяйственных средств и их источников;

в) счета, в которых учет хозяйственных средств и их источников ведется как в денежном, так и в натуральном выражении;

г) счета, которые открываются в развитие синтетических счетов для детализированного учета хозяйственных средств и их источников по каждому наименованию, как в денежном, так и в натуральном измерении.

3. Двойная запись - это способ:

а) группировки объектов учета;

б) отражения хозяйственных операций;

в) обобщения данных бухгалтерского учета.

4. Двойная запись обеспечивает взаимную связь между:

а) субсчетом и аналитическими счетами;

б) синтетическими и аналитическими счетами;

в) счетами;

5. Корреспонденция счетов – это взаимосвязь между:

а) дебетом одного и кредитом другого счета;

б) синтетическими и аналитическими счетами;

в) аналитическими счетами и субсчетами.

6. Проводка называется сложной, если в ней корреспондируют:

а) один счет по дебету и один по кредиту;

б) два счета по дебету и один по кредиту;

в) два счета по дебету и два по кредиту;

7. Проводка называется простой, если в ней корреспондируют:

а) один счет но дебету и один по кредиту;

б) два счета по дебету и два по кредиту;

в) один счет по дебету и два по кредиту;

8. Субсчетом называется

а) счет синтетического учета;

б) счет аналитического учета;

в) способ группировки данных аналитического учета.

9. Оборотная ведомость по счетам синтетического учета предназначена для проверки:

а) правильности корреспонденции счетов;

б) полноты синтетического учета;

в) полноты аналитического учета;

10. Как определить, является ли счет активным:

а) по экономическому содержанию, по расположению в активе баланса, по дебетовому остатку;

6) по оборотным ведомостям, активу баланса;

в) по дебетовому обороту.

Тема 6. Счета бухгалтерского учета и их классификация

План

6.1. Понятие бухгалтерских счетов

6.2. Классификация счетов бухгалтерского учёта

6.3. Классификация счетов бухгалтерского учёта по экономическому содержанию

6.4. Классификация счетов бухгалтерского учёта по назначению и структуре

6.5.Классификация счетов бухгалтерского учёта по строению и отношению к балансу

6.6. Классификация счетов бухгалтерского учёта по степени детализации отражаемых показателей

6.1.Понятие бухгалтерских счетов

С помощью счетов осуществляется группировка, текущий учёт хозяйственных операций, подводятся обороты за месяц, определяются остатки имущества и затрат на определённую дату. Являясь элементом метода бухгалтерского учёта, счета имеют большое значение для систематизации и группировки хозяйственных операций по однородным экономическим признакам.

Счёт – это экономическая группировка (в виде таблицы), в которой систематизируется, накапливается текущая информация о состоянии имущества, источниках его образования, хозяйственных операциях.

С помощью счетов организуют текущий учёт наличия, изменений в составе каждого вида активов и пассивов, получают информацию, необходимую для контроля над хозяйственной деятельностью организации. Например, для учёта наличных денежных средств открывают счёт «Касса», для учёта готовой продукции – счёт «Готовая продукция», товаров – счёт «Товары». Для расчётов с поставщиками материалов, товаров, услуг – счёт «Расчёты с поставщиками и подрядчиками».

Счета являются средством формирования и хранения учётной информации, необходимой для составления отчётности и принятия управленческих решений.

По внешнему виду счёт представляет собой двухстороннюю таблицу, состоящую из двух частей. В начале таблицы даётся название счёта – наименование объекта учёта.

Левая часть счета называется *дебетом*, а правая часть – *кредитом*. Следовательно, «дебет» и «кредит» счета соответствуют его сторонам. Схематично счёт изображают в виде буквы Т и называют Т-счет.

Для обозначения счетах бухгалтерского учёта пользуются термином «сальдо» (остаток счёта).

Счёт
(наименование счёта) остатков на

Дебет	Кредит

Стороны счёта предназначены для отражения противоположных изменений (увеличения, уменьшения) в составе имущества организации и источников его образования. Сумма хозяйственной операции записываетсяпо дебету или по кредиту соответствующего счёта. Итоги таких записей называют оборотами. В сумму оборота не входит начальное сальдо (остаток), перенесённое в счёт из начального баланса. Соизмерение оборотов (с учётом начального сальдо) позволяет определить остаток по счету на конец отчётного периода и перенести его в соответствующую (левую или правую) сторону баланса.

В теории и методологии бухгалтерского учёта системе счетов бухгалтерского учёта принадлежит особая роль, так как с их применением

реализуется проблема двойственного отражения информации, её накапливания и обобщения.

Проблема систематизации и классификации бухгалтерских счетов интересует учёных на протяжении многих десятилетий. Поиском идей позволяющих систематизировать применяемые счета занимались такие известные зарубежные бухгалтеры, как Лука Пачоли, Жан Батист Дюмарше (1874-1946), Пьер Гарнье и др.

В 50-е годы XX века учёные СССР вели полемику: по одному или нескольким признакам необходимо классифицировать бухгалтерские счета. Как утверждал Макаров В.Г., хорошая классификация должна помочь учащимся освоить правила записи по счетам, а практическим работникам – выбрать счета для регистрации хозяйственных операций. При этом все авторы были разделены на две группы: сторонников классификации счетов по одному признаку – *экономическому содержанию* и сторонников классификации по двум признакам — *по экономическому содержанию и по структуре и назначению.*

Представители первого направления (Н.А. Кипарисов, С.К. Татур, М.Х. Жебрак, Н.В. Дембинский, М.И. Баканов, М.В. Дмитриев и др.) исходили из того, что «никакой классификации, кроме классификации по экономическому признаку, не может быть», то есть достаточно одной классификации по экономическому содержанию.

Сторонники второго, преобладающего направления (Я.М. Гальперин, Н.А. Леонтьев, Е.И. Глейх, А.И. Лозинский, В.Г. Макаров, А.Л. Быкова, В.И. Петрова и др.), которое бытует в учебной и научной литературе и в наши дни, утверждали, что кроме классификации по экономическому признаку, показывающей, *что* учитывается на счёте, нужна и вторая классификация – по структуре и назначению счетов, показывающая, *как* выполняется регистрация фактов хозяйственной жизни на счетах, независимо от того, *что* учитывается на этих счетах. Здесь вполне уместно утверждение В.Ф. Палия: чем больше признаков классификации можно выделить, тем больше степень познания исследуемого множества (системы синтетических счетов). Обратим внимание, что и первая, и вторая классификации распространяются на балансовые синтетические счета.

В своё время Блатов показал в одной из своих работ пять классификаций: 1) по сущности записываемых ценностей, 2) по характеру сальдо, 3) по значению сальдо, 4) по отношению к другим счетам, 5) по объёму хозяйственных операций.

Отметим, что любая классификация счетов преследует как минимум три цели, которые ставит исследователь: 1) понять природу того или иного счета (каждый счёт может быть понят только в сравнении с другими счетами); 2) уметь использовать любой счёт (т.е. правильно выбирать счета при написании проводки); 3) иметь необходимые ориентиры при составлении плана счетов. Исходя из этого, вводя другие признакиделения, мы можем прийти к построению новых классификаций.

6.2. Классификация счетов бухгалтерского учёта

В процессе деятельности любой организации производства каждый день осуществляется большое число хозяйственных операций, требующих текущего отражения. Для этого используются специальные формы – счета бухгалтерского учёта, которые построены по принципу экономической однородности.

Счета, являясь одним из основных элементов метода бухгалтерского учёта, позволяют осуществлять текущий учёт и контроль, группировать имущество организации по составу и размещению и источникам его образования, а также хозяйственные операции по качественно однородным признакам, выраженным в денежных, натуральных и трудовых измерителях.

Счёт – это также накопитель информации, которая затем обобщается и используется для составления различных сводных показателей и отчётности. На счетах отражают хозяйственные операции, как правило, в стоимостном выражении.

Таким образом, бухгалтерский счёт является основной единицей хранения информации, которая после обобщения всей бухгалтерской информации необходима для принятия управленческих решений.

Для того чтобы отразить все многообразие хозяйственных операций и процессов, применяются различные счета бухгалтерского учёта. Множество объектов бухгалтерского наблюдения характеризуется существенным разнообразием: здания, сооружения, мебель, транспортные средства, вычислительные комплексы, программные продукты, патенты, лицензии, возводимые объекты, вложения в другие организации, всевозможные денежные средства, капитал, внесенный собственниками (участниками), резервы и фонды, различные пассивы, хозяйственные процессы и составляющие их хозяйственные факты, финансовые результаты и их использование и т.д. Когда совокупности элементов, составляющих бухгалтерскую систему, свойственно такое многообразие, возникает потребность упорядочить её, классифицировать по определённым признакам.

Для изучения и правильного применения счетов бухгалтерского учёта необходимо установить общие свойства для различных групп счетов дляих классификации по определенным признакам. Классификация облегчает не только изучение счетов, но и пользование ими в практической работе.

Классификация – это группировка счетов по наиболее существенным признакам, позволяющая обеспечить единообразие в отражении хозяйственных процессов, сопоставимость и сводимость соответствующих показателей, дающая возможность определить «экономическую нагрузку» каждого счёта.

Для правильного использования счёта необходимо знать:

- название счёта;
- структуру и экономическое содержание счёта;
- объекты, учитываемые на данном счёте;
- характер оборотов и сальдо счёта;

– роль счёта в контроле над хозяйственной деятельностью, в определении себестоимости продукции и в выявлении финансовых результатов.

Как известно, группировка имущества организации, источников его образования и хозяйственных процессов производится в соответствии с их экономическим содержанием. Это, в свою очередь, определяет экономическое содержание счетов. Причём разные счета, как иучитываемые на них объекты, имеют различное содержание.

При классификации счета подразделяются на группы, которые объединяют однородные счета на основе общего признака. Такая группировка счетов имеет большое значение для организации учёта. Зная,к какой группе принадлежит данный счёт, можно его правильно охарактеризовать, что в свою очередь позволяет правильно использовать счета на практике.

Внутри каждой из этих групп отдельные виды счетов также различаются между собой по содержанию в соответствии с характером и особенностями учитываемых объектов. Следовательно, все счета по содержанию могут быть сведены в определённые группы и виды. Так как содержание счетов вытекает из экономического содержания учитываемых объектов, то оно положено в основу всей классификации счетов.

В настоящее время счета классифицируются по различным признакам, наиболее существенными из которых являются (рисунок 1):

- экономическое содержание счетов;
- назначение и структура счетов;
- строение счетов или отношение счетов к бухгалтерскому балансу;
- степень детализации получаемых показателей.

Экономическое содержание счетов – основа построения всей системы счетов бухгалтерского учёта и важнейший признак их классификации.

Содержание счетов влияет на их назначение и определяет их строение. Текущий учёт осуществляется путём получения на счетах тех или иных показателей, необходимых для целей руководства и контроля. Совокупность даваемых счётом показателей определяет *назначение* счёта иего функцию.

Назначение счетов – второй признак их классификации. Назначение счетов, как и их содержание, с которым оно обычно связано, для разных счетов различно. Одни виды счетов имеют назначением отражать движение средств и источников, другие – определение себестоимости, выявление результатов и т. п.

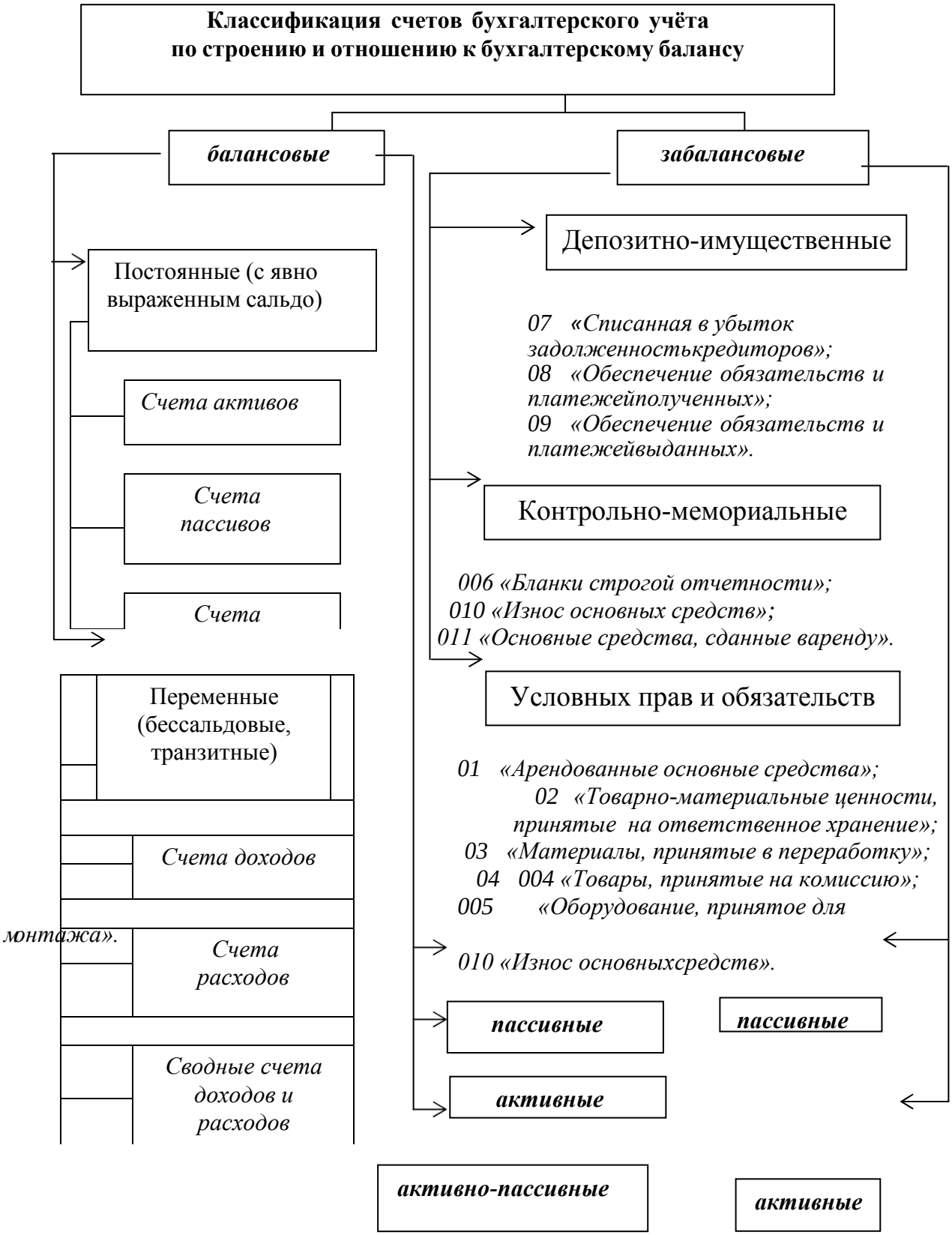


Рисунок 1 – Классификация счетов бухгалтерского учета по строению и отношению к бухгалтерскому балансу

Содержание и назначение счетов, в свою очередь, определяют собой строение счетов или их структуру, т.е. характер и значение их дебетовых и кредитовых записей и остатков, положение в балансе и т.п. Строение счетов также различно для разных счетов.

Одни виды счетов по строению могут иметь только дебетовые остаткии являются активными, другие – только кредитовые остатки и принадлежат к пассивным. Одни счета показываются в балансе, другие –не показываются.

Забалансовые счета не корреспондируют с другими счетами. В них делаются односторонние записи – только по дебету (увеличение) или по кредиту (уменьшение).

Строение счетов по отношению к бухгалтерскому балансу – третий признак их классификации.

Ещё одним признаком классификации счетов является степень детализации получаемых показателей. Так, некоторые счета содержат обобщённые показатели об имуществе, обязательствах и операциях организации по экономически однородным группам (синтетические счета). Другие – детализируют содержание синтетических счетов, отражая данныепо отдельным видам имущества, обязательств и операций, выраженных в натуральных, денежных и трудовых измерителях (аналитические счета).

Такая классификация, построенная одновременно по четырём признакам, главнейшим и определяющим из которых является экономическое содержание счетов, представляет собой единую общую классификацию счетов.

Классификация счетов имеет большое практическое значение. Помогая понять экономическое содержание каждого счёта, она облегчает правильное пользование счетами для группировки учитываемых объектов. Выясняя назначение каждого счёта, его функции и характер показателей, она позволяет правильно применять счета для текущего руководства и контроля. Раскрывая технические свойства и особенности строения счетов, она обеспечивает правильное ведение счетов в соответствии с их структурой.

6.3. Классификация счетов по экономическому содержанию

Одним из основных является принцип классификации счетов по экономическому содержанию (экономическая классификация), который отвечает на вопрос, *какой экономический объект учёта должен быть отражен на конкретном счёте*. Иными словами, какова природа учитываемого объекта, сколько нужно счетов для того, чтобы тот или иной объект получил полную характеристику в текущем учёте. Только при таком соответствии указанным требованиям информация о каком-либо объекте будет необходима для пользователей с целью принятия последними обоснованных решений по управлению.

В рамках этой классификации выделяют:

- счета имущества, собственного капитала и обязательств;
- счета процессов деятельности и из результатов.

Счета имущества, собственного капитала и обязательств подразделяются на основные и регулирующие. **Основные счета** предназначены для отражения и контроля движения имущества, собственного капитала и обязательств. **Регулирующие счета** - для регулирования оценки отдельных видов имущества. Эти счета не имеют самостоятельного значения, а лишь изменяют и дополняют суммы на других счетах.

Основные счета по назначению и структуре делятся на:

- **Инвентарные счета**. Используются для учета товарно-материальных ценностей м контроля над их состоянием и движением. Эти счета всегда активные. Остаток по счету показывает наличие конкретного вида ценностей на определенную дату.
- **Денежные счета**. Предназначены для учета денежных ресурсов предприятия и контроля за их наличием и движением. Эти счета всегда активные. Остаток по счету показывает наличие конкретного вида денежных ценностей на определенную дату.
- **Фондовые счета**. Применяются для учета и контроля за образованием и расходованием различных видов собственного капитала по их целевому назначению. Эти счета всегда пассивные. Остаток по счету (кредитовый) показывает наличие неизрасходованного вида капитала на определенную дату.
- **Расчетные счета**. Предназначены для учета расчетов с другими субъектами, которые могут выступать для данной организации как дебитарами, так и кредиторами. Расчетные счета могут быть активными, пассивными и активно-пассивными.

Регулирующие счета предназначены для уточнения оценки сумм основных счетов. Применение регулирующих счетов связано с тем, что некоторые объекты бухгалтерского учета отражаются в неизменной оценке, хотя их реальная стоимость может быть меньше или больше. Они подразделяются:

- **Контрактивные счета**. Уточняют оценку активного счета. В зависимости от назначения подразделяются еще на две группы:
  - счета для уточнения оценки амортизируемых объектов;
  - счета для резервирования сумм под отклонения от рыночной стоимости оборотных активов.

К первой группе относятся счета "Амортизация основных средств" и "Амортизация нематериальных активов". Основные средства и нематериальные активы учитываются по их первоначальной стоимости, их амортизвация (сумма накопленного износа) учитывается отдельно. В баланс же основные средства и нематериальные активы включаются по их остаточной стоимости (Остаточная стоимость = Первоначальная стоимость (дебет счета 01) – Амортизация (кредит счета 02)).

К счетам для резервирования сумм под отклонения от рыночной стоимости оборотных активов относятся "Резервы под снижение стоимости материальных ценностей", "Резервы под обеспечение вложений в ценные

бумаги" и "Резервы по сомнительным долгам". Применение этих счетов вызывается изменением рыночной конъюнктуры на товарно-производственные запасы, вложениями в ценные бумаги, а также невозможностью полного востребования долгов, призванных сомнительными. Например, в балансе учитывается рыночная стоимость материалов (Покупная стоимость материалов (дебет счета 10) - Резерв под снижение стоимости (кредит счета 14)).

- **Контрпассивные счета**. Уточняют оценку основных пассивных счетов. В этой роли сейчас используется только счет "Собственные акции (доли)", который уточняет оценку уставного капитала. Применяется он тогда, когда акционерное общество выкупает собственные акции у акционеров с целью их последующего аннулирования. До момента аннулирования стоимость собственных акций уточняет статью баланса "Уставной капитал" (Уставной капитал (кредит счета 80) - Собственные акции (дебет счета 81)).
- **Счета отложенного налога на прибыль.** Сюда относятся счета "Отложенные налоговые активы" и "Отложенные налоговые обязательства". Первый из этих счетов используется в том смысле, что его остаток в последующие отчетные периоды уменьшит сумму прибыли в эти периоды. Второй счет, напротив, используется для увеличения прибыли будущих отчетных периодов.

Счета процессов деятельности и их результатов по назначению и структуре подразделяются на **операционные** и **результатные**. К операционным относятся счета, предназначенные для учета различных процессов деятельности и контроля их осуществления. К результатным счетам относятся счета, предназначенные для отражения результатов отдельных процессов и всей хозяйственной деятельности организации в целом.

Операционные счета подразделяются на:

- **Собирательно-распределительные счета.** Эти счета используются для обобщения расходов строго целевого назначения и последующего их распределения между объектами учета, т.е. видами продукции, услуг и работ. Например, счета "Общепроизводственные расходы" и "Общехозяйственные расходы" (активные счета). В течение отчетного периода на них собираются расходы определенного содержания, а в конце его учтенные затраты списываются и распределяются между объектами учета. После чего эти счета закрываются и в балансе никогда не показываются.
- **Бюджетно-распределительные счета.** Эти счета предназначены для правильного определения себестоимости и прибыли по отдельным отчетным периодам. Они, в свою очередь, разделяются:
  - **Счета для разграничения расходов и доходов по срокам**. К этой группе относятся счета "Расходы будущих периодов" и "Доходы будущих периодов". Списание сумм с этих счетов осуществляется в те отчетные периоды, к которым они относятся.
  - **Счета для создания резервов для осуществления расходов по мере их возникновения**. К таким счетам относится счет "Резервы предстоящих

расходов". Такие резервы создаются, чтобы покрыть расходы, которые неизбежно появятся в будущих периодах для контроля за равномерным формированием себестоимости. Создание резервов предстоящих расходов осуществляется за счет прибыли организации.

• **Калькуляционные счета**. Такие счета предназначены для сбора и суммирования затрат по отдельным процессам деятельности, а также для выявления себестоимости. К ним относятся счета "Основное производство", "Вспомогательные производства", "Брак в производстве". По дебету счетов учитываются затраты производственных процессов, требующих исчисления себестоимости выпускаемых продукции, работ и услуг, а по кредиту - списание затрат по назначению.

Результатные счета подразделяются на:

• **Финансово-результатные счета**. Предназначены для выявления финансовых результатов различных процессов деятельности. Такими счетами являются "Продажи", "Прочие доходы и расходы" и "Прибыли и убытки". Эти счета имеют сапоставительный характер (сравнение затрат и доходов) и обычно закрываются в конце отчетного периода.

• **Контрольно-результатные счета**. Предназначены для контроля результатов разных процессов деятельности. Например, это счета "Отклонения в стоимости материалов", "Выпуск продукции (работ, услуг)", "Недостачи и потери от порчи ценностей".

6.4. Классификация счетов бухгалтерского учёта по их назначению и структуре

Целью группировки счетов по назначению и структуре является необходимость:

– получения необходимой информации о наличии, формировании и использовании тех или иных видов имущества или источников их образования;

– определения обеспеченности организации ресурсами;

– получения данных о себестоимости единицы продукции и т. д.

Классификация счетов по назначению и структуре дополнят экономическую классификацию в части научной постановки бухгалтерского учёта.

Все счета в зависимости от назначения и структуры делятся на:

I. Основные.

II. Регулирующие.

III. Операционные.

IV. Финансово-результатные.

I. Основные счета предназначены для учета и контроля за наличием и движением средств и их источников, то есть основы хозяйственной деятельности предприятия, а также состояние расчетов с дебиторами и кредиторами. Основные счета могут быть активными, пассивными и активно-пассивными.

Основные активные счета принято называть *инвентарными* (материальные счета), так как они предназначены для учета средств труда, предметов труда, денежных ресурсов и т.п. На дебете инвентарных счетов отражается поступление (приход) объектов учета, а на кредите – их отпуск (расход). Все инвентарные счета связаны с балансом и могут иметь только дебетовое сальдо, которое отражается в активе баланса и подтверждается в результате проведения инвентаризации (отсюда название – инвентарные).

К инвентарным счетам относятся: 01 «Основные средства», 03 «Доходные вложения в материальные ценности», 04 «Нематериальные активы», 07 «Оборудование к установке», 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 41 «Товары»; 43 «Готовая продукция», 50 «Касса», 51 «Расчетный счет» и др.

Основные пассивные счета принято называть *фондовыми* счетами. Они используются для наблюдения и контроля за состоянием и изменением источников формирования собственных средств предприятия. По кредиту фондовых счетов отражается формирование (увеличение) капитала за счет соответствующих источников, а по дебету – использование (уменьшение) капитала на установленные законодательством Российской Федерации цели. Вся группа основных пассивных счетов имеет кредитовое сальдо.

К фондовым счетам относятся: 80 «Уставный капитал», 82 «Резервный капитал», 83 «Добавочный капитал», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», 86 «Целевое финансирование».

К основным счетам относятся *счета расчетов.* Они имеют структуру активных, пассивных и активно-пассивных счетов. Счета расчетов предназначены для обобщения информации о состоянии расчетов с дебиторами и кредиторами предприятия. Для правильного отражения в отчетности финансового состояния предприятия не допускается зачет между статьями его активов и пассивов, и информация о состоянии дебиторской и кредиторской задолженности должна формироваться в бухгалтерском учете в развернутом виде с обособлением задолженности дебиторов и кредиторов.

Счета для отражения расчетов с дебиторами по своему строению противоположны счетам, на которых учитываются расчеты с кредиторами. Погашение или зачет (уменьшение) дебиторской задолженности отражается по кредиту счетов расчетов с дебиторами, а кредиторской задолженности – по дебету счетов расчетов с кредиторами. Если остаток дебиторской задолженности отражается, как правило, по дебету соответствующего счета расчетов с дебиторами, то остаток кредиторской задолженности, наоборот, – по кредиту соответствующего счета расчетов с кредиторами. Поэтому счета расчетов с дебиторами являются активными, а с кредиторами – пассивными.

Группа основных активно-пассивных счетов используется только при расчетах, характер которых меняется. Так, для учета расчетов с некоторыми дебиторами и кредиторами используется счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Причем характер возникающих расчетов может меняться, то есть в одном случае организация выступает как должник по отношению к другой организации – кредитору, а в другом наоборот. В таких случаях структура этого счета, применяемого в течение учетного периода, будет меняться, то есть из активного счет становится пассивным и наоборот.

Поэтому на дебете такого счета одновременно отражаются операции по увеличению дебиторской и уменьшению кредиторской задолженности, а по кредиту уменьшение дебиторской и увеличение кредиторской задолженности. Сальдо в активно-пассивном счете показывается, развернуто – по дебету и кредиту одновременно. В балансе сальдо по этому счету записывается раздельно по соответствующим статьям: дебетовое в активе, кредитовое в пассиве.

К активным счетам расчетов относятся: 19 «Налог на добавленную стоимость», 45 «Товары отгруженные» и др. К пассивным счетам расчетов относятся: 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и др. К активно-пассивным счетам расчетов относятся: 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 75 «Расчеты с учредителями», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчеты».

II. Регулирующие счета применяются для характеристики объектов учета, корректирования (уточнения) оценки средств, показанных на основных счетах. Регулирующие счета могут иметь структуру как активных, так и пассивных счетов, в зависимости от регулируемого объекта. Регулирующий счет может либо увеличивать оценку средств, указанную на регулируемом счете либо уменьшать ее. В зависимости от этого они подразделяются на дополнительные, контрарные и контрарно-дополнительные.

Дополнительными называются счета увеличивающие (дополняющие) оценку средств, указанную на регулируемом счете. В плане счетов 2000 г. такие счета отсутствуют.

Контрарными называются счета уменьшающие оценку средств, указанную на регулируемом счете. Контрарные счета используются для регулирования активных и пассивных счетов и в соответствии с этим они могут быть контрактивными и контрпассивными счетами.

Например. Счет 02 «Амортизация основных средств» – пассивный. Он является контрактивным по отношению к счету 01 «Основные средства». Сальдо счета показывает сумму износа на конкретный момент, которая сопоставляется с сальдо по счету 01 «Основные средства», отражаемым всегда по первоначальной (восстановительной) стоимости. Разница этих сумм покажет остаточную стоимость основных средств, то есть фактическую оценку состояния основных фондов организации на данный момент.

Получение достоверной и точной информации об оценке учитываемых средств и используемых источников является основой контроля и средством сохранности собственности. Наличие регулирующих счетов создает условия для сопоставимости данных учета и определения действительной величины учитываемого объекта. С помощью регулирующих счетов текущая учетная оценка активов, отражаемых на основных счетах, регулируется до суммы их балансовой стоимости (оценки).

К регулирующим счетам относятся: 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов», 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей», 16 «Отклонение от стоимости материальных ценностей», 42 «Торговая наценка», 59 «Резервы под снижение материальных ценностей» и другие.

III. Операционные счета – группа счетов бухгалтерского учета, объединяющая распределительные, калькуляционные и сопоставляющие счета.

Распределительные счета предназначены для отражения хозяйственных процессов путем предварительного учета затрат и контроля за их распределением между объектами калькуляции или отчетными периодами, с целью правильного определения себестоимости работ. На распределительных счетах обычно учитываются косвенные расходы, связанные с производством или реализацией продукции, а также расходы будущих периодов. Распределительные счета бывают двух видов.

Собирательно-распределительные счета используются в учете для отражения затрат в отчетном периоде по определенному хозяйственному процессу, которые нельзя отнести на конкретный объект, а подлежат распределению между отдельными объектами учета. Эти счета имеют структуру активного счета. На дебет собирательно-распределительных счетов записывают в денежной оценке используемые средства (расходы), подлежащие распределению между несколькими объектами учета для включения их в себестоимость выполненных работ или оказанных услуг. По кредиту собирательно-распределительных счетов отражается списание фактических затрат на соответствующие объекты.

Распределение (списание) расходов по конкретным объектам производится ежемесячно в порядке установленном инструкцией.

Например. Счет 26 «Общехозяйственные расчеты» в организациях используется для учета накладных расходов. По дебету данного счета отражаются расходы, связанные с затратами управленческого характера, которые распределяются с кредита этого счета и пропорционально включаются в себестоимость отдельных видов продукции (работ, услуг).

Аналитический учет по собирательно-распределительным счетам ведется по установленной номенклатуре затрат по статьям расходов, счета не имеют сальдо и не связаны с балансом. К этим счетам относятся: 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расчеты», 28 «Брак в производстве».

Бюджетно-распределительные счета используются для учета доходов и расходов, которые сделаны за счет будущих отчетных периодов с целью их распределения между бюджетами соответствующих периодов и включения их в показатели хозяйственной деятельности того периода, к которому они относятся (независимо от времени их возникновения). В эту группу входят такие счета как: 96 «Резервы предстоящих расходов», 97 «Расходы будущих периодов», 98 «Доходы будущих периодов».

Калькуляционные счета предназначены для учета фактических затрат и определения себестоимости произведенной продукции и выполненных работ. Калькуляционные счета по своей структуре относятся к активным счетам, по дебету которых собираются все затраты, из которых складывается себестоимость полученной продукции, выполненных работ, а по кредиту – списывается фактическая себестоимость работ. Сальдо в этих счетах может быть только дебетовое, означающее незавершенное производство. Аналитический учет по калькуляционным счетам ведут в разрезе объектов калькуляции и калькуляционных статей.

К этим счетам относятся: 08 «Вложения во внеоборотные активы», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 28 «Брак в производстве», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на продажу».

IV. Финансово-результатные *(сопоставляющие) счета* служат для определения результатов производственно-хозяйственной деятельности.

Результат хозяйственной деятельности определяется путем сопоставления сумм дебетовых и кредитовых оборотов по определенным счетам. По кредиту счета отражаются все доходы, по дебету – расходы, убытки. К доходам относят прибыль от реализации продукции, валовой доход, доходы, полученные от реализации финансовых операций (с ценными бумагами), прочие доходы. К расходам и убыткам – убытки от реализации продукции, издержки обращения, убытки от финансовых операций (с ценными бумагами), прочие убытки.

К сопоставляющим счетам относится счет 90 «Продажи» предназначенный для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, а также для определения финансового результата по ним. Записи по субсчетам 90-1 «Выручка», 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-4 «Акцизы» производятся накопительно в течение отчетного года.

Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-4 «Акцизы» и кредитового оборота по субсчету 90-1 «Выручка» определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц. Этот финансовый результат ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 90 «Продажи» сальдо на отчетную дату не имеет.

Счет 99 «Прибыли и убытки» является активно-пассивным, так как сальдо этого счета может меняться в зависимости от полученного результата. Сальдо дебетовое показывает убыток, а кредитовое – прибыль. Этот счет предназначен для выявления конечного (окончательного) финансового результата работы по итогам года. Это достигается путем сопоставления сумм дебетового и кредитового оборотов за весь отчетный период по

данному счету. Конечный финансовый результат (прибыль или убыток) записывается в балансе по специальной статье: прибыль в пассиве, убыток в активе баланса.

Все рассмотренные счета независимо от их принадлежности к той или иной группе, имея остатки (наличие средств или источников), показывают в балансе, и поэтому их называют *балансовыми* счетами. Классификация счетов по отношению к балансу будет приведена ниже.

6.5. Классификация счетов бухгалтерского учёта по отношению к балансу и строению

Следующей классификацией, которую стоит разобрать, является классификация счетов по отношению к бухгалтерскому балансу. Эта классификация показывает, как влияет тот или иной счёт на составление вступительного и заключительного балансов, а также показывает, как производится учёт на счетах в течение отчётного периода.

По отношению к балансу выделяют счета *балансовые* и *забалансовые* (рисунок 6).

На *балансовых* счетах учитываются показатели, которые непосредственно отражаются в бухгалтерском балансе (*постоянные*). К балансовым счетам также относятся те, которые только участвуют в формировании бухгалтерского баланса, то есть *бессальдовые* счета (*транзитные*).

Бухгалтерские действия по выбору из баланса показателей, характеризующих объект бухгалтерского учёта на начало отчётного периода и переносу их как начальное сальдо на бухгалтерские счета называют открытием счёта. Такой подход к открытию счёта характерен для *постоянных счетов*. Сальдо таких счетов может распространяться за пределы одного отчётного периода, и в бухгалтерском балансе для них предназначены соответствующие балансовые статьи.

Счета доходов и расходов, а также другие счета, характеризующие хозяйственные и финансовые процессы, обороты которых могут относиться только к одному отчётному периоду и в конце этого периода закрываются, являются *счетами без явно выраженного сальдо*. Конечное сальдо у таких счетов отсутствует. Открыть *транзитный (бессальдовый) счёт* – значит отразить на нём хотя бы один факт хозяйственной жизни организации.

Еще одним классификационным признаком является *строение счетов*. В зависимости от вида объекта наблюдения все балансовые счета делят на *активные, пассивные и активно-пассивные* (классификация бухгалтерских счетов по строению приведена в приложении А).

На *активных* балансовых счетах учитываются различные виды имущества, их наличие, состав, движение. К ним можно относятся счета 01

«Основные средства», 04 «Нематериальные активы» 50 «Касса», 51 «Расчётные счета», 10 «Материалы». На активных счетах остатки (сальдо) всегда показываются по дебету.



Рисунок 3 – Классификация счетов бухгалтерского учета по строениюи отношению к бухгалтерскому балансу

Пассивные – это счета бухгалтерского учёта, на которых учитываются источники формирования имущества организации (обязательства и капитал), их наличие, состав, движение. К *пассивным* относятся счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 66 «Краткосрочные кредиты банков», 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда», 80 «Уставный капитал», 82 «Резервный капитал» и др. На пассивных счетах остатки только кредитовые.

Активные счета расположены в активе баланса, а пассивные, соответственно, – в пассиве.

В производственно-хозяйственной деятельности организации имеют место экономические ресурсы (арендованные основные средства, имущество, поступившее в некапитализируемый финансовый лизинг, товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение или в переработку и т.п., а также материальные ценности, переданные другим экономическим субъектам и учитываемые в составе имущества этих субъектов), события и хозяйственные операции, которые не оказывают влияния на показатели бухгалтерского баланса, но воздействия которых отражаются на финансовых результатах функционирования организации. Указанные объекты бухгалтерского наблюдения учитываются в дополнительной бухгалтерской совокупности на *забалансовых счетах.*

Забалансовые счета – это счета, остатки по которым не входят в баланс, а называются его итогом, т.е. за балансом.

Забалансовые счета предназначены для обобщения информации о наличии и движении ценностей, не принадлежащих организации, но временно находящихся в её пользовании или распоряжении (арендованных основных средств, материальных ценностей на ответственном хранении, в переработке и т.д.), условных прав и обязательств, а также для контроля за отдельными хозяйственными операциями.

Как видно из рисунка 6, в составе забалансовых счетов выделяют *депозитно-имущественные, контрольно-мемориальные* и *счета условных прав и обязательств.*

Депозитно-имущественные забалансовые счета – это счета, необходимые для учёта тех ценностей, которые не принадлежат организации, но находятся в её распоряжении или пользовании. В частности к ним относятся следующие забалансовые счета:

01 «Арендованные основные средства»;

02 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение»;

03 «Материалы, принятые в переработку»; 004 «Товары, принятые на комиссию»;

05 «Оборудование, принятое для монтажа».

Контрольно-мемориальные забалансовые счета – это счета, используемые для контроля над отдельными операциями, которые не отражаются в системе балансовых счетов, а также для учёта имущества, принадлежащего организации, но переданного другим экономическим субъектам (например, в капитализированный финансовый лизинг). В эту подгруппу включаются следующие счета:

06 «Бланки строгой отчётности»;010 «Износ основных средств»;

011 «Основные средства, сданные в аренду».

Забалансовые счета условных прав и обязательств – это счета, на которых учитываются несуществующие (потенциальные) права и обязательства, зависящие от будущего события, возникающего из прошлой сделки.

007 «Списанная в убыток задолженность кредиторов»; 008 «Обеспечение обязательств и платежей полученных»; 009 «Обеспечение обязательств и платежей выданных».

Главной особенностью забалансовых счетов является то, что учёт на них ведётся по простой схеме, то есть не используется метод двойной записи. Бухгалтерские записи осуществляются только по дебету (приходные операции) или только по кредиту (расходные операции) забалансового счёта. Это означает, что забалансовые счета не корреспондируют с другими счетами. В них делаются односторонние записи – только по дебету (увеличение) или по кредиту (уменьшение).

Кроме того, выделяют *активные* (001-009, 011) и *пассивные* (010) *забалансовые счета*

Различные классификации счетов позволяют определить значение, сущность каждого счёта, взаимосвязь счёта с другими счетами, его информационное содержание, местоположение в балансе и т.п.

В западном, в частности американском, учёте забалансовые счета не применяются. Объекты бухгалтерского наблюдения, для отражения которых в России используются забалансовые счета, за рубежом учитываются на балансовых счетах основной деятельности.

Наличие в российском учёте забалансовых счетов отвечает самым строгим правилам теории бухгалтерского учёта. Это отражает юридическую природу имущественных комплексов, которые фигурируют в финансовой отчётности, что позволяет:

– устранить двойной счёт имущества, показанного в двух балансах, например, арендодателя и арендатора (это особенно важно для макроэкономических и статистических сводок и исследований);

– избежать двойного обложения налогом на имущество;

– точно отразить для всех заинтересованных лиц стоимость средств, вложенных в организацию и принадлежащих на правах собственности его учредителям и инвесторам.

Легко заметить, что классификации счетов по отношению к бухгалтерскому балансу является подготовительным, предварительным этапом более сложной и разветвлённой классификации по назначению и структуре. К примеру, первый уровень классификации по назначению счетов позволяет разделить все синтетические счета на основные и регулирующие.

6.6. Классификация счетов бухгалтерского учёта по степени детализации получаемых показателей

В соответствии со ст. 2 Федерального закона РФ «О бухгалтерском учёте» № 402-ФЗ в организациях ведётся синтетический и аналитический учёт.

Синтетический учёт – это учёт обобщённых данных бухгалтерского учёта о видах имущества, обязательств и хозяйственных операций по определённым экономическим признакам, который ведётся на синтетических счетах бухгалтерского учёта.

Аналитический учёт – это учёт, который ведётся в лицевых и иных аналитических счетах бухгалтерского учёта, группирующих детальную информацию об имуществе, обязательствах и о хозяйственных операциях внутри каждого синтетического счёта.

Синтетический и аналитический учёт организуются так, чтобы их показатели контролировали друг друга и в конечном итоге совпадали, вот почему записи по ним проводятся параллельно: записи на счетах аналитического учёта производятся на основании тех же документов, что и записи на счетах синтетического учёта, но с большей детализацией.

Исходя из этого, для получения различных по степени детализации показателей в бухгалтерском учёте используют три вида счетов: *синтетические*, *аналитические* и *субсчета*.

Синтетические счета – это счета бухгалтерского учёта, дающие обобщенные сведения о наличии и движении имущества, источников, обязательств. На синтетических счетах учёт ведётся по видам средств или их источников только в стоимостном выражении.

На синтетических счетах бухгалтерского учёта отражаются данные экономических группировок имущества организации, источников его формирования и хозяйственные операции в обобщенном виде в денежном выражении. К таким счетам, например, относятся счета 01 «Основные средства», 10 «Материалы», 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда»,60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками» и т. п.

Однако для управления финансово-хозяйственной деятельностью организации, оценки её места в рыночной экономике, состояния расчётов с конкурентами организации недостаточно располагать лишь общими показателями. Необходимо иметь детализированные данные по каждому поставщику материалов, каждому покупателю, по видам вырабатываемой продукции, по каждому работнику организации и т. д. Поэтому в развитие экономических группировок синтетических счетов открываются *аналитические* счета.

Аналитические счета – это счета, в которых детально отражаются объекты бухгалтерского учёта. При ведении учёта с помощью аналитических счетов могут использоваться денежные показатели, трудовые и натуральные.

Примерами аналитических счетов могут быть счета «Доски сосновые»и «Клей столярный, открываемые в развитие синтетического счёта 10 «Материалы».

Субсчета занимают промежуточное звено между синтетическими и аналитическими счетами. Они используются для объектов учёта с разнообразной номенклатурой. Субсчет вводят для получения единых для всех организаций обобщенных показателей, дополняющих показателей синтетических счетов и для дополнительной группировки некоторых аналитических счетов.

Синтетические счета являются счетами I порядка, субсчета – счетами II порядка, аналитические счета могут быть III, IV, V и т. д. порядка в зависимости от поставленной цели, связанной с подготовкой, обоснованием и принятием соответствующих управленческих решений или выяснением положения организации на рынке, конкурентоспособности вырабатываемой и реализуемой ею продукции и т.д.

Например, к синтетическому счёту 10 «Материалы» Планом счетов

бухгалтерского учёта предусмотрены следующие субсчета:

– «Сырьё и материалы»

– «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали»

– «Топливо»

– «Тара и тарные материалы»

– «Запасные части»

– «Прочие материалы» и т. п.

Эти счета относятся к счетам II порядка. Каждый из перечисленных субсчетов может детализироваться по аналитическим счетам. Так, субсчёт

«Сырье и материалы» детализируется на такие счета, как «Основные материалы», «Вспомогательные материалы» и т. п. Это аналитические счета III порядка.

Далее детализируются данные, отражаемые на аналитическом счёте «Основные материалы», в его развитие открываются аналитические счета:

«Черные металлы», «Цветные металлы», «Лесоматериалы», «Химикаты» и т. п. Это аналитические счета IV порядка.

Затем детализируются данные, например, счёта «Цветные металлы», и открываются счета «Медь», «Олово», «Цинк» и т. п. Это аналитические счета V порядка. Можно продолжить при необходимости эту детализацию до характеристики каждого вида металла, поставщика, от которого он поступает, вида продукции, на который он расходуется, и т. д.

Между *синтетическими* и *аналитическими* счетами существует взаимосвязь:

– аналитические счета ведутся для детализации синтетическогосчёта;

– операция, записанная по синтетическому счёту, обязательно должна быть отражена и по аналитическому счету, открытому к данному синтетическому счёту;

– на синтетических счетах операция записывается общей суммой, а на его аналитических счетах – частями сумм, дающими в итоге ту же сумму;

– аналитические счета дебетуются (либо кредитуются), если дебетуются (либо кредитуются) соответствующие синтетические счета;

– начальное сальдо по всем аналитическим счетам (*Сна*), открываемым по данному синтетическому счёту, равняется начальному сальдо синтетического счёта (*Снс*):

$$\sum Сна = Снс; \quad (1)$$

– обороты по всем аналитическим счетам (*Оа*), открываемым по данному синтетическому счёту, должны быть равны оборотам синтетического счёта (*Ос*):

$$\sum = Оа = Ос; \quad (2)$$

– конечное сальдо по всем аналитическим счетам (*Ска*), открываемым по данному синтетическому счёту, равняется конечному сальдо синтетического счета (*Ска*):

$$\sum Ска = Ска. \quad (3)$$

Счета, не требующие ведения аналитического учёта, называются простыми, а счета, требующие ведения аналитического учёта, – сложными.

К ним принято относить счета 10 «Материалы», 71 «Расчёты с подотчётными лицами» и др.

Общий порядок записи хозяйственных операций на счетах аналитического учёта аналогичен записям операций на счетах синтетического учёта. Это обусловлено тем, что по своей характеристике различают аналитические счета активные и пассивные. Активные – конкретизируют состав хозяйственных средств, то есть активов. Пассивные – отражают слагаемые капитала, доходов будущих периодов, кредиторской задолженности.

Контрольные вопросы по теме

1. Дайте определение счёта как элемента метода бухгалтерского учёта.
2. Назовите признаки, по которым определяется активность и пассивность счетов бухгалтерского учёта.
3. Приведите классификацию счетов по экономическому содержанию и по структуре.
4. Какую структуру имеет активный счёт?
5. Какую структуру имеет пассивный счёт?
6. Дайте характеристику активно-пассивному счёту.
7. Охарактеризуйте счета синтетического и аналитического учёта и их взаимосвязь при записях хозяйственных операций.
8. Дайте определение понятию «сальдо счёта».
10. Охарактеризуйте взаимосвязь между счетами и балансом?

Тесты:

1. на каких счетах ведут учет источников образования хозяйственных средств - всех видов капитала и обязательств предприятия

а) Активных бухгалтерских счетах
б) пассивных бухгалтерских счетах
в) активно-пассивных бухгалтерских счетах

2. на каких счетах ведут учет расчетов с различными организациями или физическими лицами, в результате чего могут возникнуть взаимные обязательства

а) Активных бухгалтерских счетах
б) пассивных бухгалтерских счетах
в) активно-пассивных бухгалтерских счетах

3. на каких счетах ведут учет движения активов предприятия то есть наличия, поступления и выбытия хозяйственных средств

а) Активных бухгалтерских счетах
б) пассивных бухгалтерских счетах
в) активно-пассивных бухгалтерских счетах

4. ….- это группировка счетов по наиболее существенным признакам, обеспечивающая единообразие отражения хозяйственных операций, сопоставимость и сводимость соответствующих показателей

а) классификация бухгалтерских счетов
б) классификация документооборота
в) классификация сельскохозяйственных работ

5. соотнесите варианты классификации бухгалтерских счетов

1.по виду средств , учет которых ведут на счетах
2.по степени детализации ведения учета
3.по отношению к балансу

а) балансовые и забалансовые
б) активные , пассивные и активно-пассивные
в) синтетические, аналитические и субсчета

6. на сколько групп подразделяют счета бухгалтерского учета по экономическому содержанию

а) шесть групп
б) девять групп
в) двенадцать групп

7. выберите из предложенных счетов инвентарные счета

а) 10 "Материалы"
б) 50 "Касса"
в) 58 "Финансовые вложения"
г) 43 "Готовая продукция"
д) 82 "Резервный капитал"
е) 80 "Уставной капитал"
ж) 83 "Добавочный капитал"
з) 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам"
и) 68 "Расчет по налогам и сборам"
к) 70 "Расчет с персоналом по оплате труда"

8.выберите из предложенных счетов расчетные счета

10 "Материалы"

а) 50 "Касса"
б) 58 "Финансовые вложения"
в) 43 "Готовая продукция"
г) 82 "Резервный капитал"
д) 80 "Уставной капитал"
е) 83 "Добавочный капитал"
ж) 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам"
з) 68 "Расчет по налогам и сборам"
и) 70 "Расчет с персоналом по оплате труда"

9. выберите из предложенных счетов фондовые счета

а) по оплате труда"10 "Материалы"
б) 50 "Касса"
в) 58 "Финансовые вложения"
г) 43 "Готовая продукция"
д) 82 "Резервный капитал"

е) 80 "Уставной капитал"

ж) 83 "Добавочный капитал"

з) 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам"

и) 68 "Расчет по налогам и сборам"

к) 70 "Расчет с персоналом

10. соотнесите основные счета бухгалтерского учета с их предназначением

1.инвентарные счета

2.фондовые счета

3.расчетные счета

а) предназначены для учета хозяйственных средств предприятия-оборотных и внеоборотных активов, наличие которых выявляют в результате инвентаризации

б) предназначены для учета собственных источников образования хозяйственных средств - всех видов капитала и нераспределенной прибыли

в) предназначены для отражения взаимных расчетов с другими контрагентами - юридическими и физическими лицами

Тема 7. Организация первичного наблюдения и документация

План

7.1.Первичное наблюдение, понятие о документах

7.2. Требования, предъявляемые к оформлению документов

7.3. Классификация документов

7.4. Порядок составления, обработки и сроки хранения документов. Документооборот

7.5. Роль документов в оперативной работе по организации хозяйственной деятельности, бухгалтерском учёте и контроле

7.1. Первичное наблюдение, понятие о документах

Особенностью бухгалтерского учета является то, что он осуществляется посредством беспрерывного наблюдения за изменением в состоянии объектов учёта. В бухгалтерском учете каждая хозяйственная операция, которая вызывает такое изменение, должна быть подтверждена документально, т.е. определенным документом. При отсутствии определенных документов нет информации о том, что данные операции имели место на предприятии или, иными словами, такая информация является неподтвержденной. В связи с этим наблюдение за изменениями в состоянии объектов учёта происходит посредством получения и подтверждения информации о совершении определенных хозяйственных операций, которые вызвали такие изменения. Получение бухгалтером подтвержденной соответствующими документами информации о совершении определенных хозяйственных операций называется ***первичным наблюдением.***

Хозяйственные операции, которые подтверждены документами, должны быть зарегистрированы в журнале регистрации хозяйственных операций и отражены на соответствующих счетах бухучета посредством бухгалтерских записей (проводок). Формирование бухгалтерией такой информации посредством регистрации хозяйственных операций и осуществление бухгалтерских записей называется ***вторичным наблюдением.***

В конечном итоге в конце каждого отчетного периода любое заинтересованное лицо может получить информацию об изменениях в состоянии объектов учёта предприятия, которые произошли на протяжении этого отчетного периода (баланс). Формирование бухгалтером такой информации называется ***третичным наблюдением.***

Первичные документы - это письменные свидетельства, фиксирующие и подтверждающие хозяйственные операции, включая распоряжения и разрешения администрации (собственника) на их проведение.

Первичные документы являются юридическим доказательством совершения хозяйственной операции и должны составляться в процессе ее осуществления или сразу после ее завершения (бухгалтерские документы). Письменные документы имеют юридическую силу в случаях, если он оформлен надлежащим образом.

Документация является важным источником получения информации о хозяйственной деятельности предприятия, а также является средством контроля за работой материально-ответственных лиц, за сохранностью имущества предприятия.

Для осуществления контроля и упорядочения обработки данных о хозяйственных операциях на основе первичных учетных документов могут составляться сводные учетные документы, на бумажных и машинных носителях информации

7.2.Требования, предъявляемые к оформлению документов

Основным атрибутом первичных документов являются реквизиты таких документов. Документам предъявляются основные требования (эти требования прописаны в Федеральном законе о бухгалтерском учёте и ПБУ):

- своевременность;
- полнота заполнения;
- качественное заполнение документа;
- точность оформления содержания операции.

Любой документ имеет основные и дополнительные реквизиты или показатели. Документы для придания им юридической силы и доказательности должны иметь следующие обязательные реквизиты:

1. Название предприятия, учреждения, от имени которых составлен документ;

2. Название документа (формы);

3. Код формы, дата и место составления (в качестве места составления обычно указывается название города или другого населенного пункта, в котором находится предприятие);

4. Содержание хозяйственной операции и ее измерители в натуральном и стоимостном выражении

5. Должности, фамилии, подписи лиц, ответственных за разрешение и осуществление хозяйственной операции, и составление первичного документа

Дополнительные реквизиты дополняют основную информацию об объекте учета и о характере операции.

7.3.Классификация документов

Совершающиеся в процессе деятельности организаций хозяйственные операции разнообразны по своему содержанию. Этим обуславливается различие форм и содержания документов, которыми оформляются хозяйственные операции. Различия в документах вызываются также способами их оформления и последующей обработки в учетном процессе.

Правильному составлению и использованию документов в бухгалтерском учете способствует их классификация.

Под **классификацией документов** понимают их группировку по определенным признакам (таблица 1).

Таблица 1 - Схема классификации бухгалтерских документов

Признак классификации	Вид документа	Характеристика	Примеры
По назначению	Распорядительные	Содержат распоряжение на проведение хозяйственной операции, однако факт ее совершения не подтверждают и поэтому основанием для учетной записи не являются	Доверенность на получение материальных ценностей, чек на получение денег с расчетного счета
	Оправдательные	Составляются в момент совершения хозяйственной операции, отражая ее исполнение лицом, предоставившим такой документ	Товарно-транспортная накладная, приходный кассовый ордер, авансовый отчет
	Комбинированные	Сочетают разрешительный и оправдательный характер. Их использование позволяет сократить количество документов, упростить и ускорить процесс бухгалтерской обработки информации	Расходный кассовый ордер, лимитно-заборная карта, расчет заработной платы за время отпуска

По месту составления	Внутренние	Составляются и используются для оформления хозяйственных операций, совершаемых внутри организации	Кассовые ордера, платежные ведомости товарные отчеты
	Внешние	Поступают от других организаций или направляются из данной организации в другие организации	Счет-фактура поставщика, платежное поручение
По степени обобщения информации	Первичные	Составляются в момент совершения хозяйственной операции или непосредственно после ее окончания	Кассовые ордера, платежные требования, платежные поручения
	Сводные	Составляются для обобщения информации о хозяйственных операциях, оформленных ранее первичными документами	Кассовый отчет, авансовый отчет товарно-денежный отчет

Признак классификации	Вид документа	Характеристика	Примеры
По способу охвата операций	Разовые	Необходимы для отражения одной или нескольких однородных хозяйственных операций, совершаемых одновременно	Товарно-транспортная накладная, приходный кассовый ордер
	Накопительные	Служат для регистрации и накапливания данных по однородным хозяйственным операциям, совершаемым в разное время в течение определенного периода	Отчет о движении товаров по складу, заборный лист, лимитно-заборная карта

Бухгалтерские документы классифицируются по следующим признакам:

1) по назначению;
2) месту составления;
3) степени обобщения информации;
4) способу охвата операций.

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

К распорядительным документам относятся письменные распоряжения уполномоченных лиц на выполнение определенных

хозяйственных операций: приказы, распоряжения, записки о приеме и увольнении с работы, об отпуске и др. Их основное назначение – передача указаний руководящих работников непосредственным исполнителям. Эти документы еще не содержат в себе подтверждения фактов совершения операций, поэтому сами по себе не могут служить основанием для отражения операций в учете.

Исполнительные (оправдательные) документы удостоверяют факт совершения операций, подтверждают их выполнение и составляются в момент совершения операции. К ним относятся различные ведомости по заработной плате, акты, накладные, приходные ордера на поступившие материалы, счета, платежные требования на отпущенную продукцию и др.

Чаще всего на практике применяются *комбинированные документы,* которые объединяют признаки распорядительных и оправдательных. Они содержат распоряжения на совершение хозяйственных операций и удостоверяют факт их выполнения. К таким документам относятся приходные и расходные кассовые ордера, требования и накладные на отпуск материалов, объявления о взносе наличных денежных средств на расчетный счет, наряды и др.

Так, например, требование на отпуск материалов содержит не только количество затребованного материала и подписи лиц по строке "Затребовал" и "Разрешил", но и фактическое количество отпущенного материала и подписи лиц по строкам "Отпустил" и "Получил". Аналогичным комбинированным документом является и наряд на сдельные работы, где указывается не только заданная работа и ее объем, но также и фактическое исполнение задания с соответствующими подписями и показателями.

К отдельной группе относятся документы *бухгалтерского или учетного оформления (комбинированные).*

Документами бухгалтерского оформления называются такие документы, которые создаются аппаратом бухгалтерии для подготовки учетных записей. Они составляются в бухгалтерии на основании ранее оформленных документов и предназначены для отражения бухгалтерских записей в учетных регистрах с целью ускорения учетного процесса. В этих документах нет распоряжения на проведение хозяйственной операции и нет подтверждения факта ее совершения. Например, расчет суммы претензии по иску, расчет амортизации основных средств и нематериальных активов, расчеты товарных потерь и т.д.

К документам бухгалтерского оформления относятся также бухгалтерские справки. Они составляются в тех случаях, когда нужно перенести сумму с одного счета на другой, оформить закрытие счета, исправить ошибки, допущенные в учетных записях и т.п. Необходимость в этом возникает довольно часто, и поэтому справки такого рода в бухгалтерской практике весьма распространены.

По месту составления документы подразделяются на внутренние и внешние.

Внутренние документы составляются на том предприятии (организации, учреждении), где произошла (совершилась) хозяйственная операция (приходный кассовый ордер). Эти документы не выходят за пределы организации.

Внешние документы поступают от других организаций (извне) и ими оформляются операции, осуществляемые между предприятиями. Например, платежное требование о перечислении денег за отпущенную продукцию, накладные, счета-фактуры контрагентов. Отдельные внутренние документы в результате совершаемых хозяйственных операций становятся внешними, например, денежные чеки, платежные поручения. При заполнении внутренних документов достаточно указать только обязательные реквизиты, а при составлении внешних документов необходимо еще добавить дополнительные реквизиты документов для полноты характеристики хозяйственной операции.

По степени обобщения информации бывают первичные и сводные документы.

Первичные документы отражают факт совершения отдельных хозяйственных операций и составляются в момент их совершения. Они являются первым формальным доказательством того, что данные операции действительно выполнены. Примером первичного документа служит приходный ордер. Он составляется при поступлении материалов на склад и свидетельствует о выполнении кладовщиком данного ему распоряжения об их приеме.

Сводными называются документы, составляемые на основе первичных документов. В них отражаются операции, ранее уже оформленные соответствующими первичными документами. К сводным документам относят авансовый отчет, который заполняется на основании первичных документов, где указываются все расходы, произведенные подотчетным лицом, расчетно-платежные ведомости по заработной плате или ведомости выпуска готовой продукции, различные внутренние отчеты (например, отчет о движении материальных ценностей по складу) и др. Все эти документы обязательно содержат дополнительные данные, помимо тех, которые имеются в первичных документах, явившихся базой для их составления.

Сводные документы служат, во-первых, для объединения данных первичных документов и получения укрупненных показателей и, во-вторых, для группировки данных первичных документов с целью получения дополнительных сведений об учитываемых операциях и отражения этих операций в новом разрезе. Следовательно, сводные документы используются как средство обработки исходных первичных данных об операциях.

По способу охвата операций документы делятся на разовые и накопительные.

К разовым относятся документы, отражающие, как правило, одну хозяйственную операцию. Отличительная черта этих документов – сразу же после составления они передаются в бухгалтерию и могут служить

основанием для бухгалтерских записей. Примером таких документов служат требования, кассовые ордера, денежные чеки, накладные и др.

Накопительные или многоразовые первичные документы служат для отражения многократно повторяющихся однородных операций, отличающихся только датой и количественными показателями. Эти переменные данные по операциям записываются в документ по мере их осуществления и подтверждаются подписями участников или другим установленным способом. Окончательное оформление документа и передача его в бухгалтерию осуществляются в установленное время, но, как правило, не позже конца месяца.

Такими документами являются лимитно-заборные карты или ведомости на отпуск материалов, маршрутные карты по обработке партии деталей и начислению по ней заработной платы, ведомости учета выработки и др. Накопительные документы экономят время и бумагу на оформление операций, но ограничивают время при обработке их в конце месяца, а также затрудняют группировку (расчленение) информации.

Кроме названных, существует еще целый ряд классификационных признаков для группировки документов.

По виду материальных носителей **информации** документы делят на традиционные (бумажные) и машинные (технические). Машинные носители информации, наряду с огромными достоинствами в обработке и записи данных, имеют и ряд недостатков, например, для их визуального просмотра и расшифровки необходимы специальные устройства-дисплеи, автоматические печатные устройства, датчики и др. Нет надежных способов подтверждения данных типа печати и подписей лиц, способов защиты в виде бланков, выполненных на специальной бумаге, надежного хранения и т. п. Тем не менее, благодаря этим носителям и современной счетной технике в бухгалтерском учете и других сферах деятельности человека в настоящее время происходит поистине революционный переворот, а в бухгалтерском учете наступает "эра безбумажной бухгалтерии".

По степени использования техники различают документы, заполненные вручную, машинным способом и полученные автоматически.

результаты деятельности организации.–Документация является основой учета, поэтому от того, как организован первичный учет и каково качество бухгалтерских документов, зависят своевременность и точность отражения хозяйственных операций, последующее принятие управленческих решений и в конечном счете

Путями совершенствования первичного учета и бухгалтерских документов являются:

1) унификация документов и их материальных носителей, т.е. создание единой структуры документов и форм их носителей для различных отраслей национальной экономики (например, кассовые ордера, банковские документы и др.);

2) стандартизация документов, т.е. создание одинаковых стандартных размеров материальных носителей однотипных документов;

3) автоматический съем первичных данных;

4) широкое применение вместо бумажных технических носителей, терминалов, видеозаписей;

5) сокращение количества документов, не несущих полезных данных для управления;

6) освобождение документов от производственных показателей;

7) изъятие постоянных реквизитов и использование базы данных (БД) и распределенной базы данных (РБД);

8) введение показателей, необходимых для контроля, анализа.

7.4. Порядок составления, обработки и сроки хранения документов. Документооборот

Документооборот **–** порядок, пути и сроки прохождения документов с момента их составления до сдачи в архив.

Этапы документооборота:

1.Оформление документов

Документы следует составлять на бланках установленной формы с заполнением всех реквизитов. Если некоторые реквизиты не заполнены, то свободное место прочеркивают. Запись в документах делают чернилами, шариковой ручкой или на пишущих и счетных машинах. В денежных документах сумму указывают цифрами и прописью. Документы должны быть оформлены аккуратно, текст и цифры написаны четко и разборчиво.

2. Проверка документов

Поступающие в бухгалтерию документы обязательно проверяют.

Формальная проверка – проверка правильности использования первичных документов по форме и полноте заполнения реквизитов.

Проверка по существу предполагает определение бухгалтером законности совершения хозяйственной операции, оформленной данным документом.

Арифметическая проверка означает проверку правильности подсчёта данных документа.

3. Обработка документов и разноска их в учётные регистры

Проверенные и принятые бухгалтерией документы подвергают бухгалтерской обработке, под которой понимают их расценку, группировку и разметку (контировку).

Под расценкой, или таксировкой, документов понимают денежную оценку указанных в документе материальных ценностей. Группировка – это подбор однородных документов в пачки, что позволяет делать записи общими итогами. На основе групп первичных документов часто составляют сводные. Разметка, или контировка, заключается в определении и записи корреспондирующих счетов по каждой хозяйственной операции, отраженной в документах.

После разметки данные документов о хозяйственных операциях записывают в синтетических и аналитических счетах, а использованные документы сдают в архив.

4. Подготовка документов и сдача в архив

Перед сдачей документов в архив их необходимо соответствующим образом подготовить. С этой целью однородные первичные документы формируются в дела. При формировании дел необходимо соблюдение следующих требований: документы постоянного и временного сроков хранения необходимо группировать в дела раздельно; подлинники должны быть отделены от копий, годовые планы и отчеты — от квартальных и месячных; в дело должно быть включено по одному экземпляру каждого документа.

Каждый документ, помещенный в дело, должен быть оформлен в соответствии с требованиями государственных стандартов и других нормативных актов.

В дело группируются документы одного периода — месяца, квартала, календарного года, кроме переходящих дел (например, личные дела, не закрывающиеся при окончании календарного года). При наличии в деле документов за несколько месяцев документы помесячно разделяются листами бумаги с указанием месяца.

Папки с документами переплетаются. На титульном листе указываются наименование организации, название и порядковый номер в деле с начала года, отчетный период (год, месяц), номер ведомости, общее количество листов в деле, срок хранения дела. Сроки хранения отдельных первичных документов, ведомостей, отчетов и других материалов определены.

1 год относят переписку о сроках представления бухгалтерской и финансовой отчетности;

к документам со сроком хранения ***5 лет*** **—** квартальные балансы и отчеты организаций с объяснительными записками, протоколы заседаний комиссий по рассмотрению и утверждению отчетов, журналы и ведомости, шахматные журналы, кассовые книги, книги и картотеки подотчетных лиц, оборотные и накопительные ведомости, кассовые документы, главные книги и журналы, а также акты документальных ревизий финансово-хозяйственной деятельности организаций и материалы к ним;

к документам со сроком хранения ***10 лет***—годовые балансы и отчеты организаций с объяснительными записками, передаточные и разделительные балансы, ликвидационные балансы с приложениями и объяснительными записками, протоколы заседаний комиссий по рассмотрению утверждению годовых бухгалтерских балансов и отчетов, инвентарные описи, сличительные ведомости, протоколы заседаний инвентаризационной комиссии по рассмотрению сличительных ведомостей и другие материалы по инвентаризации.

75–лицевые счета или расчетные ведомости на выдачу заработной платы.

7.5. Роль документов в оперативной работе по организации хозяйственной деятельности, бухгалтерском учёте и контроле

Значение рациональной организации документооборота усиливают контрольные функции учёта и контроля, документооборот также ускоряет сроки составления бухгалтерской отчётности и повышает оперативность

бухгалтерского учёта. Для этого предприятием составляются графики, должностные характеристики, определяется круг обязанностей по работе с документами.

Бухгалтерскими документами оформляются любые хозяйственные операции в той последовательности, в какой они совершаются. Это обеспечивает сплошной, непрерывный учет всех объектов учета; юридическое обоснование бухгалтерских записей, которые делают на основании документов, имеющих доказательную силу; использование документов для текущего контроля и оперативного руководства хозяйственной деятельностью организаций; контроль за сохранностью собственности, так как документами подтверждается материальная ответственность работников за доверенные им ценности; укрепление законности, поскольку документы служат основным источником сведений для последующего контроля правильности, целесообразности и законности каждой хозяйственной операции при документальных ревизиях.

Контрольные вопросы по теме

1. Дать определение документа.
2. По каким признакам и на какие группы делятся документы ?
3. Перечислить обязательные реквизиты документов.
4. Какие требования предъявляются к составлению документов ?
5. Что такое документооборот, какова его организация ?
6. Какие этапы документооборота вы знаете ?
7. Как осуществляется хранение документов ?

Тесты:

1. Первичные документы принимаются к учету, если они составлены:
а) по унифицированным формам;
б) по формам, утвержденным руководителем экономического субъекта;
в) в свободной форме.
2. К материальным документам относятся:
а) чеки;
б) акты приема-передачи и списания материальных ценностей;
в) авансовый отчет.
3. К денежным документам относятся:
а) лимитно-заборные карты;
б) кассовые приходные и расходные ордера;
в) выписки банка.
4. К расчетным документам относятся:
а) платежные поручения;
б) расчетно-платежные ведомости;
в) счет-фактура.
5. К внутренним документам относятся:
а) кассовые приходные и расходные ордера;
б) акты приема-передачи и списания материальных ценностей;
в) выписки банка.

6. К внешним документам относятся:

а) кассовые приходные и расходные ордера;

б) товарно-транспортные накладные;

в) счета-фактуры.

6. Допускаются ли внесение исправлений в кассовые и банковские документы:

а) нет, не допускается;

б) да, допускается, только после согласования с лицами, составившими и подписавшими эти документы.

7.Что понимается под оценкой?

а) Это способ выражения хозяйственных явлений в натуральном измерении;

б) Это способ выражения результатов хозяйственной деятельности в денежном измерении;

в) Это способ выражения хозяйственных процессов в трудовом и денежном измерении;

г) Это способ выражения хозяйственных средств в денежном измерении;

д) Это способ выражения хозяйственных явлений в денежном выражении.

8.Их чего складывается первоначальная стоимость основных средств приобретенных за плату?

а) Из суммы фактических затрат организации на приобретение, включая расходы по доставке, монтажу и установке (не включая сумму НДС);

б) Из рыночной стоимости на дату оприходования;

в) Исходя из стоимости, по которой этот объект числился в учете у поставщика;

г) Исходя из стоимости, по которой этот объект числился у поставщика плюс расходы по его доставке.

9.По какой оценке оценивается готовая продукция?

а) По рыночной стоимости;

б) По стоимости прошлого отчетного периода;

в) В течение отчетного периода по плановой производственной себестоимости с корректировкой в конце отчетного периода до фактической;

г) По договорной стоимости;

д) По рыночной стоимости плюс НДС.

10.Что такое калькуляция?

а) Это способ обобщения данных текущего бухгалтерского учета для целей составления отчетности;

б) Это способ расчета себестоимости продукции, выполненных работ, оказанных услуг, а также приобретенных средств производства;

в) Это подсчет затрат, выраженных в натуральной или денежной форме после исполнения конкретного экономического события;

г) Это способ обобщения затрат для выявления финансовых результатов.

Тема 8. Учетные регистры, их роль в бухгалтерском учете. Формы бухгалтерского учета

План

8.1.Учетные регистры и их классификация

8.2. Способы исправления ошибок в учетных регистрах

8.3. Формы бухгалтерского учета

8.1.Учетные регистры и их классификация

Группировка и обобщение учетных показателей осуществляется на бухгалтерских счетах. На практике применяются не учебные схемы счетов, а специальные учетные регистры.

Под учетными регистрами следует понимать разграфленные специальным образом листы бумаги, предназначенные для записи хозяйственных операций. Это книги, карточки, журналы, ведомости, отдельные листы, машинограммы, полученные при использовании вычислительной техники, магнитные ленты, диски, дискеты. При ведении регистров на машинных носителях информации, она должна быть выведена на бумажные носители.

По данным учетных регистров составляется баланс и отчетность.

Формы регистров бухгалтерского учета разрабатываются и рекомендуются Министерством Финансов РФ.

Хозяйственные операции отражаются в регистрах бухгалтерского учета в хронологической последовательности. Они группируются по соответствующим счетам. Лица, составившие и подписавшие регистры, несут ответственность за правильность отраженных данных. Содержание регистров бухгалтерского учета и внутренней бухгалтерской отчетности является коммерческой тайной. Аудиторы и другие лица, получившие доступ к содержанию регистров при проверке, обязаны хранить коммерческую тайну.

Примеры учетных регистров приведены в таблице 1

Таблица 1 - Виды учетных регистров

Наименование учетного регистра	Объект учета	Вид учета
Карточка по видам активов	Нематериальные активы	Аналитический
Карточка складского учета	Материалы	Аналитический
Лицевые счета	Расчеты с персоналом по оплате труда	Аналитический
Накопительные ведомости	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	Аналитический
Книги	Кассовая книга, Главная книга	Синтетический

Журналы-ордера	Используются для хронологических и синтетических записей на основании учетных регистров	Комбинированный
Машинограммы, магнитные ленты, диски, дискеты	Аналогично накопительным ведомостям, но с помощью вычислительной техники и компьютеров	Синтетический, аналитический, комбинированный

Регистры бухгалтерского учета классифицируются по следующим признакам:

- по внешней форме
- по объему содержания операций
- по форме графления
- по способу заполнения

Схема классификации учетных регистров представлена на рисунок 1.

Учетные регистры				
1. По внешней форме				
Книги	Карточки	Свободные листы	Дискеты	Другие
2. По объему содержания операций				
Регистры синтетического учета	Регистры аналитического учета	Комбинированные регистры		
3. По форме графления				
Регистры суммового учета	Регистры количественного учета	Регистры количественно-суммового учета	Регистры шахматной формы графления	Многографная форма графления
4. По способу заполнения				
Ручные	Электронные			

Рисунок 1 - Классификация учетных регистров

Бухгалтерские книги – сброшюрованные учетные таблицы, к ним относятся Кассовая и Главная книги. Все листы в этих книгах нумеруются, а в конце ставятся подписи руководителя и главного бухгалтера, скрепленные гербовой печатью и указывается общее число пронумерованных страниц.

Карточки – это отдельные разграфленные листы, к ним относятся карточка складского учета (КСУ) материалов, инвентарная карточка для учета основных средств, карточка по видам активов для учета нематериальных активов. Они хранятся в картотеке.

Регистры синтетического учета – в них осуществляется только синтетический учет (Главная книга).

Регистры аналитического учета – карточки, ведомости. В отличие от синтетических регистров, в них ведется подробный учет, нередко с пояснительным текстом.

Регистры комбинированные, т.е. совмещают синтетический и аналитический учет (Журналы-ордера №6 «Расчеты с поставщиками» и №7 «Расчеты с подотчетными лицами»).

Регистры суммового учета – ведутся только в денежном выражении (журналы-ордера, книги).

Регистры количественного учета – учет ведется в натуральном выражении (карточка складского учета, лимитно-заборная карта).

Регистры количественно-суммового учета – в них ведется учет в натуральном и денежном выражении (инвентарные карточки по основным средствам).

Регистры шахматной формы графления – такое построение имеют журналы-ордера, в них в один рабочий прием отражаются одновременно операции по дебету и кредиту счетов.

Многографная форма регистров – используется для отражения дополнительных показателей внутри аналитического учета (карточки для учета затрат на производство по предприятию, подразделениям и в разрезе статей).

8.2. Способы исправления ошибочных записей в учетных регистрах

Заполняя учетные регистры, бухгалтер может допустить ошибки из-за утомления, небрежности или неисправности вычислительной техники. Для исправления ошибок, выявленных в бухгалтерском учете, пользуются различными способами: корректурным, сторнировочным, дополнительных проводок.

Корректурный способ (поправка, исправление) заключается в зачеркивании неправильного текста или суммы. Зачеркивание производится одной чертой. При исправлении ошибки должна быть указана дата, подтвержденная подписью лица, производившего исправление. Корректурным способом исправляются ошибки текущего месяца в первичных документах, если на их основе еще не произведены записи в учетный регистр, и в регистрах, итоги которых еще не подведены и не перенесены в Главную книгу.

Способ *дополнительной проводки* применяется, когда в регистрах записана сумма меньше действительной, а корреспонденция счетов указана правильно. Исправление допускается обычной записью на сумму разницы путем составления второй бухгалтерской проводки с аналогичной корреспонденцией счетов. Например, из кассы организации выдано подотчетному лицу 6000 рублей. В учете ошибочно отражена сумма 600 рублей.

1. Д-т 71 «Расчеты с подотчетными лицами» - К-т 50 «Касса» – 600 руб.

При обнаружении ошибки составлена справка, на основании которой производится дополнительная проводка.

2. Д-т 71 «Расчеты с подотчетными лицами» – К-т 50 «Касса» – 5400 руб.

Таким образом, сумма обеих проводок правильно отражает операцию в размере действительно выданных из кассы денежных средств 6000 рублей (600+5400)

Сторнировочные записи – это исправительные записи методом «красное сторно» (от итал. – перевод счета, корреспонденция счетов, исправляющая ошибочную запись посредством отрицательной записи).

Этот способ применяют при исправлении ошибки в корреспонденции счетов, а также когда бухгалтерская проводка составлена правильно, но записанная сумма больше, чем по хозяйственной операции. Ошибка, обнаруженная в бухгалтерской проводке, «сторнируется», т.е. ранее сделанная в учете запись повторяется красными чернилами, и происходит вычитание предыдущей, уже записанной суммы. После чего делается правильная корреспонденция счетов обычной записью. Она может быть отражена в учете до подведения итогов в учетных регистрах и составления отчетности.

Пример 1. В кассу организации с расчетного счета поступило 10000 рублей. Бухгалтер ошибочно произвела запись корреспонденции счетов неправильно.

1)Д-т 50 «Касса» – 10000руб

К-т 52 «Валютный счет» - 10000руб.

Для исправления ошибки составляются две бухгалтерские проводки. В первой повторяется та же корреспонденция, сумма пишется красными чернилами:

2)Д-т 50 «Касса» – 10000руб

К-т 52 «Валютный счет» – 10000руб.

Во второй бухгалтерской проводке обычными чернилами приводится правильная корреспонденция:

3)Д-т 50 «Касса» – 10000руб

К-т 51 «Расчетный счет» - 10000руб

Пример 2. В кассу предприятия с расчетного счета поступило 10000 рублей, бухгалтер ошибочно указывает 100000 руб.:

1) Д-т 50 «Касса» - 100000руб

К-т 51 «Расчетный счет» – 100000руб

Для исправления ошибки составляется такая же бухгалтерская проводка, но разница в суммах пишется красными чернилами (100000-10000=90000)

2) Д-т 50 «Касса» – 90000

К-т 51 «Расчетный счет» – 90000.

На счетах это будет выглядеть так:

Д 50 «Касса» К			Д 51 «Расчетный счет» К	
Сн – 5000			Сн – 100000	100000 **90000**
1. 100000 **2) 90000**				
Од – 10000	Ок - 0		Од - 0	Ок – 10000
Ск – 15000			Ск – 90000	

В условиях компьютерной обработки учетной информации при неправильном отражении данных из первичных документов применяют способ дополнительной или сторнировочной проводки.

8. 3. Формы бухгалтерского учета

Форма учета – определенная система использования различных по строению учетных регистров, обуславливающая последовательность и способы учетных записей.

За время существования бухгалтерского учета применялись различные формы. Вначале форма учета была предельно простой и состояла из памятной книги (мемориал), в которую операции записывались в хронологической последовательности, и журнала, в котором указывали корреспонденцию счетов. Из журнала делали запись в Главную книгу, на основании которой составляли баланс. Простейшие формы учета - старая и новая итальянская, не могли удовлетворять требованиям, которые стали предъявляться к учету с ростом производства и увеличением хозяйственных операций. Развитие форм пошло по пути создания отдельных регистров для ведения учета по однородным объектам учета. Появилась первая многожурнальная форма учета. Постепенно на смену книгам пришли карточки, и книжные формы учета были заменены карточными (карточно-ордерная, карточно-копировальная, конторолько-шахматная).

Основными признаками, определяющими ту или иную форму учета, являются:

- виды применяемых регистров, взаимосвязь между ними;
- последовательность записей в них;
- применение средств вычислительной техники.

В настоящее время применяются несколько форм бухгалтерского учета:

1. Мемориально-ордерная (ее разновидность – Журнал-Главная)
2. Журнально-ордерная
3. Упрощенная форма бухгалтерского учета
4. Автоматизированная форма

Применение той или иной формы бухгалтерского учета зависит от размеров предприятия, квалификации работников, наличия средств оргтехники. Независимо от способа ведения учета его основу составляет документирование, где документы играют роль первичных носителей учетной информации.

Мемориально-ордерная форма счетоводства получила свое название от мемориального ордера, которым завершается обработка первичных документов. При этой форме учета на каждую группу операций или отдельно по банковским, кассовым операциям, по расчету заработной платы и другим составляется мемориальный ордер. В мемориальном ордере указывается его номер, краткое содержание операций, дебет и кредит счетов, сумма.

Мемориальный ордер №__ за _____г.

Содержание записи	По дебету счета (шифр)	По кредиту счета (шифр)	Сумма	
			Частная	Общая
1	2	3	4	5

Синтетический учет при мемориально-ордерной форме ведут в двух регистрах – в журнале регистрации и Главной книге. Регистрационный журнал применяется при регистрации бухгалтерских проводок (мемориальных ордеров) в хронологическом порядке с указанием номера, даты, суммы. В этом журнале каждому мемориальному ордеру присваивается порядковый номер.

Регистрационный журнал за _____г.

Порядковые номера мемориальных ордеров	Дата ордера	Сумма
1	2	3

Затем мемориальные ордера записывают в Главную Книгу. По окончании каждого месяца в Главной книге подсчитывают итоги оборотов по дебету и кредиту, выводят сальдо по каждому счету, и составляют оборотную ведомость по синтетическим счетам.

Аналитический учет ведется преимущественно на карточках, или на карточках и в книгах. По истечении месяца на счетах аналитического учета подсчитывают итоги сумм оборотов и составляют оборотные ведомости, которые сверяют с оборотной ведомостью по синтетическим счетам. Обороты по дебету и кредиту синтетических счетов сопоставляют с суммой оборота в журнале регистрации мемориальных ордеров. После сверки и контроля составляют бухгалтерский баланс. Мемориально-ордерная форма учета позволяет ежемесячно сверять записи в учетных регистрах, применять разделение труда среди работников бухгалтерии. Недостатками ее являются:

- громоздкость и трудоемкость учета, выражающаяся в дублировании записей в регистрах учета;
- отставание аналитического учета от синтетического, т.к. регистры не совмещают эти два вида учета;

• непосредственно по данным учетных регистров нельзя составить отчетность без дополнительных расчетов и выборок.

Журнал-Главная является разновидностью мемориально-ордерной формы учета.

Характерной ее особенностью является то, что регистры для хронологической и систематической записи по счетам синтетического учета объединены в одной комбинированной книге Журнал-Главная.

Номер мемориального ордера	Дата	Сумма оборота	Шифр и наименование счетов						
			10 «Материалы»		50 «Касса»		51 «Расчетный счет»		и т.д.
			Д	К	Д	К	Д	К	
Сальдо на 1-е									
Итого									
Сальдо на 1-е									

Операции в книгу Журнал-Главную записываются непосредственно с первичных или сводных документов либо на основании мемориальных ордеров. В начале месяца в Журнал-Главную переносят сальдо по синтетическим счетам. Затем записываются операции, подсчитываются итоги по дебету и кредиту счетов и выводят сальдо на конец месяца. Аналитический учет ведется на карточках или в книгах.

Журнально-ордерная форма получила свое название по основному регистру, используемому при этой форме – журналу-ордеру. Она применяется на предприятиях различных форм собственности. Хронологическая и систематическая записи хозяйственных операций осуществляются одновременно. Журнально-ордерная форма учета позволяет совместить во времени синтетический и аналитический учет. В журнально-ордерной форме бухгалтерского учета применяются в основном два вида регистров.

Журналы-ордера – это бухгалтерские регистры, построенные по шахматному принципу. Записи в них ведутся по мере поступления документов либо как итоги в зависимости от характера и содержания операции. Журналы-ордера ведут по кредиту одного или нескольких счетов по каждому первичному документу, или по итогам за день, или по итогам за более длительный период. Например, в журнале-ордере №1 по кредиту счета 50 «Касса» производятся записи итога за день на основании отчетов кассира, подтвержденных приложенными к ним документами. При незначительном количестве кассовых документов допускаются записи операций в регистры производить не каждый день, а за 3-5 дней. Данные первичных документов регистрируются только по кредиту счетов в корреспонденции с дебетуемыми счетами.

Кроме журналов-ордеров применяются вспомогательные ведомости, в которых ведут аналитический учет по счетам с большой номенклатурой аналитического учета. Итоги ведомостей в конце месяца переносят в журналы-ордера.

Итоги журналов-ордеров в конце месяца переносятся в Главную книгу, которая используется для обобщения данных из журналов-ордеров, взаимной проверки правильности произведенных записей по отдельным счетам и для составления отчетного баланса. В ней показывают исходящее сальдо по каждому синтетическому счету. Обороты по кредиту синтетического счета отражаются одной записью, а обороты по дебету в корреспонденции с дебетуемыми счетами. Правильность записей, произведенных в Главной книге, проверяется подсчетом оборотов и сальдо по всем счетам. Суммы дебетовых и кредитовых оборотов, а также дебетовых и кредитовых сальдо должны быть соответственно равны.

Главная книга открывается на год, на каждый счет отводится один лист. На основании Главной книги и ряда регистров заполняются баланс и другие формы отчетности.

Журнал-ордер №1 по кредиту счета 50 «Касса» в дебет счетов.

Строка №	Дата	С кредита 50 счета в дебет счетов						Итого по кредиту
		51 «Расчетный счет»	52 «Валютный счет»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	и т.д.			
1	2	3	4	5				
Итого:								

Главная книга

Счет 51 «Расчетный счет»

Месяц	Обороты по дебету		Итого по дебету	Оборот по кредиту	Сальдо	
	С кредита счета_____ по журналу-ордеру №___	И т.д.			Дебет	Кредит
Январь и т.д.						

Обладая рядом преимуществ, а именно объединение синтетического и аналитического учета, подчинение регистров требованиям составления отчетности, контроля и анализа, данная форма основана на использовании ручного труда, и в этом смысле уступает автоматизированной форме учета.

Упрощенная форма бухгалтерского учета предназначена для субъектов малого предпринимательства и имеет две разновидности:

- Простая форма без использования учетных регистров;

• Упрощенная форма с использованием соответствующих учетных регистров.

Простая форма применяется в случае, когда у предприятия нет основных средств, расчеты с контрагентами ведутся сразу (отсутствуют задолженности на конец периода), отсутствуют переходящие остатки (например, нет незавершенного производства). При простой форме бухгалтерского учета применяется *Книга учета хозяйственных операций*.

Книга (журнал) учета хозяйственных операций

Регистрация операций				Наличие и движение имущества предприятия						
№ операции	дата, № документа	Содержание операции	Сумма	счет №__		счет №__		Счет №__		и т. д.
				Д	К	Д	К	Д	К	
	Сальдо начальное									
	Оборот за период									
	Сальдо конечное									

Книга (журнал) учета хозяйственных операций открывается записями сумм остатков на начало года (начало деятельности предприятия) по каждому виду имущества, обязательств и иных средств, по которым они имеются.

Затем в графе «Содержание операции» записывается месяц и в хронологической последовательности позиционным способом на основании каждого первичного документа отражаются все хозяйственные операции этого месяца. При этом суммы по каждой операции, зарегистрированной в Книге по графе «Сумма», отражаются методом двойной записи одновременно по графам «Дебет» и «Кредит» счетов учета соответствующих видов имущества и источников их приобретения.

По окончании месяца подсчитываются итоговые суммы оборотов по дебету и по кредиту всех счетов учета средств и их источников, которые должны быть равны итогу средств, показанному по графе «Сумма». После подсчета итоговых дебетовых и кредитовых оборотов средств и их источников (бухгалтерских счетов) за месяц выводится сальдо по каждому их виду (счету) на 1-е число следующего месяца, на основе которых составляется бухгалтерская отчетность.

Наряду с Книгой учета фактов хозяйственной деятельности (форма К-1) для учета расчетов по оплате труда с работниками (а также по налогу на доходы физических лиц и т. п.) надо вести также ведомость учета заработной платы по утвержденной форме (форма В-8). Кроме того, ведется кассовая книга, лицевые счета работников и т.п.

*Форма с **использованием регистров*** малого предприятия применяется организациями, у которых есть собственные основные средства и другие

товарно-материальные ценности, а также ведущими расчеты с последующей или предварительной оплатой.

В качестве *учетных регистров* для учета имущества и источников его образования применяются ведомости, которые составляются для учета операций по одной группе используемых бухгалтерских счетов на основании первичных документов: В-1 - В-8, также для обобщения данных ведомостей и проверки применяется шахматная ведомость (форма В-9).

Сумма по любой операции записывается в двух ведомостях одновременно: в одной - по дебету счета с указанием номера кредитуемого счета (в графе «Корреспондирующий счет»), в другой - по кредиту корреспондирующего счета и аналогичной записью номера дебетуемого счета.

В обеих ведомостях в графе «Содержание операции» делается запись на основании первичной учетной документации о сути совершенной операции.

Остатки средств в отдельных ведомостях должны сверяться с соответствующими данными первичных документов, на основании которых были произведены записи (кассовые отчеты, выписки банков и др.).

Обобщение месячных итогов финансово-хозяйственной деятельности малого предприятия, отраженных в ведомостях, производится в ведомости (шахматной) по форме В-9, на основании которой составляется оборотная ведомость, являющаяся основанием для составления бухгалтерского баланса предприятия.

Автоматизированная форма в настоящее время является одним из основных направлений современного бухгалтерского учета. Это обусловлено тем, что автоматизация бухгалтерского учета характеризуется высокой скоростью работы, большой емкостью памяти, большим набором выполняемых операций.

Автоматизированная форма учета ведется с использованием компьютерной техники с помощью специальных программ.

Наиболее распространенной программой является «1С-Бухгалтерия», позволяющая пользователю одновременно работать с Планом счетов, журналом регистрации хозяйственных операций и формировать различные выходные формы. Эта программа может базироваться как на журнально-ордерной форме учета, так и на других формах.

При использовании программы «1С-Бухгалтерия» бухгалтер проверяет и обрабатывает первичные документы и вводит содержащиеся в них данные в персональный компьютер на технические носители информации. Ввод данных осуществляется чаще всего с клавиатуры вручную в соответствии с графиком документооборота.

Программа «1С-Бухгалтерия» содержит набор типовых проводок, из которых бухгалтер может выбрать нужные для отражения хозяйственных операций. При необходимости возможен ввод проводок, не предусмотренных в данной программе.

На основе введенной с первичных документов информации и выбранной корреспонденции счетов создается журнал хозяйственных

операций, который может быть выведен на печать. Программой предусмотрено получение как промежуточной информации, систематизированной в журналах-ордерах, мемориальных ордерах, садовых оборотных ведомостях, шахматных ведомостях и балансах.

Контрольные вопросы по теме

1. Что такое учетные регистры?
2. Какие формы учетных регистров существуют?
3. Рассказать классификацию регистров.
4. Какие способы исправления ошибок в учетных регистрах применяются в бухгалтерском учете? Охарактеризовать их.
5. Что такое форма бухгалтерского учета?
6. В чем заключается сущность мемориально-ордерной формы учета?
7. В чем заключается сущность журнально-ордерной формы учета?
8. В чем преимущество автоматизированной системы бухгалтерского учета?

Тесты:

1. Учетные регистры – это:

а) таблицы специальной формы, предназначенные для регистрации хозяйственных операций;

б) документы, составляемые и используемые для оформления операций, совершенных внутри данной организации;

в) документы, отражающие однородные или периодически повторяющиеся операции за определенный период.

2. Регистры бухгалтерского учета предназначены для:

а) обработки информации с использованием вычислительной техники;

б) разделения труда учетных работников и упрощения бухгалтерского учета;

в) систематизации и накопления информации, содержащейся в первичных документах в необходимых разрезах.

3. Учетные регистры классифицируются по:

а) внешнему виду, строению, времени заполнения, объему содержания операций;

б) характеру записи, внешнему виду, степени детализации, строению регистров;

в) назначению, месту составления, способу отражения операций, объему содержания операций.

4. Учетные регистры по характеру записи подразделяются на:

а) хронологические, систематические, комбинированные;

б) хронологические, аналитические, комбинированные;

в) синтетические, аналитические, комбинированные.

5. Учетные регистры по внешнему виду подразделяются на:

а) бухгалтерские книги, журналы, карточки;

б) книги, карточки, бухгалтерские справки;

в) бухгалтерские книги, карточки, свободные листы.

6. Учетные регистры по степени детализации подразделяются на:

а) хронологические, аналитические, комбинированные;

б) синтетические, аналитические, комбинированные;

в) хронологические, систематические, комбинированные.

7. Учетные регистры по строению регистров подразделяются на:

а) односторонние, двусторонние, первичные, сводные;

б) многографные, линейные, комбинированные;

в) односторонние, двусторонние, многографные, линейные, шахматные.

8. Учетные регистры в бухгалтерском учете используются для:

а) Упрощения бухгалтерского учета

б) Группировки данных в необходимых разрезах

в) Подготовки данных для обработки на машинах

г) Упрощения активов бухгалтерского учета

9. Учетные регистры группируются по следующим признакам:

а) Объему информации

б) Назначению

в) Внешнему виду

г) Месту составления

10. Регистры бухгалтерского учета по назначению подразделяются на:

а) Систематические и аналитические

б) Синтетические и хронологические

в) Синтетические, аналитические, комбинированные

г) Хронологические и аналитические

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая): федеральный закон от 30.11.1994 N 51-ФЗ в ред. федер. закона от 03.08.2018 N 339-ФЗ // СЗ РФ. – 1994. – № 32. – Ст. 3301; СЗ РФ. – 2018. – № 32 (часть II). – Ст. 5132.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая): федеральный закон от 26.01.1996 N 14-ФЗ в ред. федер. закона от 29.07.2018 N 225-ФЗ // СЗ РФ. – 1996. – № 5. – Ст. 410; СЗ РФ. –2018. – № 31. – Ст. 4814.
3. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть третья): федеральный закон от 26.11.2001 N 146-ФЗ в ред. федер. закона от 03.08.2018 N 339-ФЗ // СЗ РФ. – 2001. – № 49. – Ст. 4552; СЗ РФ. – 2018. – № 32 (часть II). – Ст. 5132.
4. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть четвертая): федеральный закон от 18.12.2006 N 230-ФЗ в ред. федер. закона от 23.05.2018 N 116-ФЗ // СЗ РФ. – 2006. – № 52 (часть I). – Ст. 5496; СЗ РФ. – 2018. – № 22. – Ст. 3040.
5. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): федеральный закон от 31.07.1998 N 146-ФЗ в ред. федер. закона от 27.12.2018 N 546-ФЗ // СЗ РФ. – 1998. – № 31. – Ст. 3824; СЗ РФ. – 2018. – № 53 (часть I). – Ст. 8472.
6. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): федеральный закон от 31.07.1998 N 146-ФЗ в ред. федер. закона от 25.12.2018 № 486-ФЗ // СЗ РФ. – 2000. – № 32. – Ст. 3340; Российская газета. – 2018. – № 294.
7. О бухгалтерском учете: федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ в ред. федер. закона от 28.11.2018 N 444-ФЗ // СЗ РФ. – 2011. – № 50. – Ст. 7344; СЗ РФ. – 2018. – № 49 (часть I). – Ст. 7516.
8. Об аудиторской деятельности: федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ в ред. федер. закона от 23.04.2018 N 112-ФЗ // СЗ РФ. – 2009. – № 1. – Ст. 15; СЗ РФ. – 2018. – № 18. – Ст. 2582.
9. О вступлении в силу с 1 января 2013 г. Федерального закона от 6 декабря 2011 г. N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»: информация Минфина России N ПЗ-10/2012 // Документы и комментарии. – 2013. – № 1.
10. Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2010 год: письмо Минфина РФ от 24.01.2011 N 07-02-18/01 // Финансовая газета. – 2011. – № 5.
11. О внесении изменений в нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету и признании утратившим силу Приказа Министерства финансов Российской Федерации от 15 января 1997 г. N 3: приказ Минфина РФ от 24.12.2010 N 186н // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. – 2011. – № 13.
12. О формах бухгалтерской отчетности организаций: приказ Минфина РФ от 02.07.2010 N 66н в ред. приказа Минфина РФ от 06.03.2018 N 41н // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. – 2010. – № 35; Официальный интернет-портал правовой информации http://www.pravo.gov.ru.
13. Об утверждении положений по бухгалтерскому учету (вместе с «Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)», «Положением по бухгалтерскому учету «Изменения

оценочных значений» (ПБУ 21/2008)»): приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н в ред. приказа Минфина России от 28.04.2017 N 69н // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. – 2008. – N 44: Официальный интернет-портал правовой информации http://www.pravo.gov.ru.
14. Об утверждении Методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию: приказ Минфина РФ от 21.03.2000 N 29н // Финансовая газета. – 2000. – N 17.
15. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99): приказ Минфина РФ от 06.07.1999 N 43н в ред. приказа Минфина РФ от 08.11.2010 N 142н // Финансовая газета. – 1999. – № 34; Финансовая газета. – 2010. – № 52.
16. Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств: приказ Минфина РФ от 13.06.1995 N 49 в ред. приказа Минфина РФ от 08.11.2010 N 142н // Экономика и жизнь. – 1995. – № 29; Финансовая газета. – 2010. – № 52.
17. Богаченко, В.М. Основы бухгалтерского учета: учебник / В.М. Богаченко. - РнД: Феникс, 2018. - 334 с.
18. Богаченко, В.М. Шпаргалки: основы бухгалтерского учета / В.М. Богаченко. - РнД: Феникс, 2015. - 184 с.
19. Бреславцева, Н.А. Основы бухгалтерского учета и аудита в сферах сервиса и туризма (для бакалавров) / Н.А. Бреславцева. - Рн/Д: Феникс, 2015. - 320 с.
20. Брыкова, Н.В. Основы бухгалтерского учета на предприятиях торгов: Практикум / Н.В. Брыкова. - М.: Academia, 2018. - 159 с.
21. Брыкова, Н.В. Основы бухгалтерского учета на предприятиях торговли. / Н.В. Брыкова. - М.: Academia, 2017. - 368 с.
22. Брыкова, Н.В. Основы бухгалтерского учета на предприятиях торговли: учебник / Н.В. Брыкова. - М.: Academia, 2017. - 77 с.
23. Брыкова, Н.В. Основы бухгалтерского учета, налогов и аудита: Учебник / Н.В. Брыкова. - М.: Academia, 2017. - 77 с.
24. Брыкова, Н.В. Основы бухгалтерского учета: Учебное пособие / Н.В. Брыкова. - М.: Academia, 2017. - 352 с.
25. Воронченко, Т.В. Основы бухгалтерского учета: Учебник и практикум / Т.В. Воронченко. - Люберцы: Юрайт, 2016. - 276 с.
26. Гришкина, С.Н. Теоретические основы бухгалтерского учета / С.Н. Гришкина, О.В. Рожнова, Ю.В. Щербинина. - М.: Русайнс, 2015. - 608 с.
27. Догучаева, С.М. Практические основы бухгалтерского учета имущества организации. Практикум (для спо) / С.М. Догучаева, Ж.А. Кеворкова. - М.: КноРус, 2017. - 416 с.
28. Ерофеева, В.А. Основы бухгалтерского учета: Учебное пособие для СПО / В.А. Ерофеева, О.В. Тимофеева, Ж.Д. Бадмаева. - Люберцы: Юрайт, 2015.139 с.
29. Карпова, Т. П. Бухгалтерский учет: упражнения, тесты, решения и ответы: учебное пособие / Т.П. Карпова, В.В. Карпова. – 2-е изд., испр. и доп. – Москва: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2020. – 328 с.
30. Каспина, Р. Г. Бухгалтерский учет и налогообложение внешнеэкономической деятельности организаций: учебник / Р. Г. Каспина, Л.

А. Плотникова. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва : ИНФРА-М, 2020. – 420 с.
31. Кондраков, Н. П. Бухгалтерский учет (финансовый и управленческий) : учебник / Н.П. Кондраков. – 5-е изд., перераб. и доп. – Москва : ИНФРА–М, 2020. – 584 с.
32. Лебедева, Е.М. Основы бухгалтерского учета: Учебник / Е.М. Лебедева. - М.: Academia, 2017. - 184 с.
33. Матанцева, О.Ю. Основы бухгалтерского учета: учебное пособие / О.Ю. Матанцева. - М.: Academia, 2018. - 152 с.
34. Матанцева, О.Ю. Основы бухгалтерского учета: Учебное пособие / О.Ю. Матанцева. - М.: Академия, 2018. - 192 с.
35. Малис, Н. И. Налоговый учет и отчетность: учебник и практикум для среднего профессионального образования / Н. И. Малис, Л. П. Грундел, А. С. Зинягина; под редакцией Н. И. Малис. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва : Издательство Юрайт, 2021. – 407 с.
36. Мельникова, Л. А. Бухгалтерский учет финансовых резервов и оценочных обязательств: монография / Л.А. Мельникова, А.М. Петров. – Москва : Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2019. – 96 с.
37. Мизиковский, Е. А. Бухгалтерский учет и экономический анализ бизнес–процессов: учебное пособие / Е. А. Мизиковский, И. Е. Мизиковский. – Москва: Магистр: ИНФРА-М, 2020. – 216 с.
38. Миршук, Т. В. Бухгалтерский учет: теория и практика : учебник / Т. В. Миршук. – Москва: НИЦ ИНФРА-М, 2019. – 168 с.
39. Серебренников, С.С. Основы бухгалтерского учета и анализа: Учебник / С.С. Серебренников. - СПб.: Питер, 2018. - 79 с.
40. Теория и организация бухгалтерского учета. Учебник / Алавердова Т. П. — М.: Издательский дом Университета "Синергия", 2020. — 196 с.
41. Теплая Н.В. Теоретические основы бухгалтерского учета. Учебное пособие для СПО. — М.: Директмедиа Паблишинг, 2020. — 444 с.
42. Цыденова Э.Ч. Бухгалтерский и налоговый учет: Уч. / Э.Ч. Цыденова, Л.К. Аюшиева. — М.: Инфра-М, 2018. — 128 с.
43. Цыганков, К.Ю. Основы бухгалтерского учета (краткие) / К.Ю. Цыганков. - М.: Магистр, 2017. - 88 с.
44. Чувикова В.В., Иззука Т.Б. Бухгалтерский учет и анализ. Учебник для бакалавров. 2-е изд., стер. — М.: Дашков и К, 2020. — 246 с.
45. Шадрина, Г.В. Основы Бухгалтерского учета: Учебник и практикум Для Спо / Г.В. Шадрина, Л.И. Егорова. - Люберцы: Юрайт, 2015. - 429 с.
46. Шадрина, Г. В. Бухгалтерский учет и анализ : учебник и практикум для вузов / Г. В. Шадрина, Л. И. Егорова. – Москва : Издательство Юрайт, 2021.- 429 с.
47. Шабля А. Бухгалтерский учет в строительстве: Учебное пособие / А. Шабля. — М.: Проспект, 2019. — 176 с.
48. Шевелев А.Е. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник / А.Е. Шевелев, Е.В. Шевелева, Е.А. Шевелева. — М.: КноРус, 2018. — 64 с.
49. Шутова И.С. Бухгалтерский (управленческий) учет в сельском хозяйстве: Учебное пособие / И.С. Шутова, Г.М. Лисович. — М.: Вузовский учебник, 2018. — 64 с.

Приложение

Различия финансового и управленческого бухгалтерского учета

Признак сравнения	Бухгалтерский финансовый учет	Бухгалтерский управленческий учет
1	2	3
Обязательность ведения учета	Ведение обязательно. Должны быть приложены определенные усилия для сбора данных в требуемой форме и с требуемой степенью точности, как это необходимо согласно законодательству и стандартам, независимо от того, считает руководство организации эти данные полезными или нет.	Ведение управленческого учета всецело зависит от воли руководства: никакие посторонние органы или организации не имеют права указывать, что надо или чего не надо делать. Поэтому нет смысла в сборе и обработке информации, ценность которой для управления ниже затрат на ее получение.
Цель ведения учета	Цель финансового учета – составление финансовых документов для пользователей вне организации. Когда документы составлены, цель считается достигнутой.	Управленческий учет является только средством обеспечения планирования, собственно управления и контроля в данной организации.
Основные правила	Финансовый учет должен вестись в соответствии с нормами и правилами бухгалтерского учета.	Управленческий аппарат организации может следовать любым внутренним правилам учета в зависимости от полезности этих правил.
Пользователи информации	Как внутренние, так и внешние пользователи.	Только внутренние пользователи.
Привязки ко времени	Отражает финансовую историю организации. Бухгалтерские проводки выполняются уже после совершения соответствующих операций. Он показывает, «как это было».	Наравне с информацией «исторического» характера включаются оценки и планы на будущее. Он показывает, «как это должно быть».
Измерители	Финансовые документы, содержат в основном информацию в стоимостном (денежном) выражении.	Фигурирует информация как в стоимостном, так и в натуральном выражении.
Степень точности информации	Максимальная точность данных	Администрации организации нужна своевременная информация, и здесь часто можно пойти на определенное ослабление требований к точности в пользу быстроты получения информации.

1	2	3
Объект отчетности	Организация как единое целое. Большим организациям с многоотраслевым производством необходимо отражать выручку и доход по каждой отрасли, т. е. по большим сегментам организации.	Основное внимание обращают на сравнительно небольшие подразделения, обособленные по отдельным производствам, видам деятельности, центрам ответственности и т. п.
Периодичность отчетности	Полный финансовый отчет организация составляет по итогам года, менее детальные – поквартально. То есть постоянный периодический интервал.	Интервал переменный, часто – непериодический. Он зависит от потребности организации в этих отчетах.
Сроки представления отчетов	Точные сроки, установленные законодательно или учредительными документами.	Отчеты могут содержать информацию, требующую немедленных действий. Эти отчеты обычно составляются и представляются в течение нескольких дней по окончании отчетного месяца (или на следующее утро – оперативные отчеты).

Приложение

План счетов бухгалтерского учета

Номер счета	Название счета	Краткий комментарий
Раздел I. Внеоборотные активы		
01	Основные средства	На этом счете обобщается информации о наличии и движении ОС организации, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации, в аренде, доверительном управлении. По счету 01 основные средства принимаются к бухучету по первоначальной стоимости
02	Амортизация основных средств	На счете 02 отражается информация о накопленной за время эксплуатации ОС амортизации
03	Доходные вложения в материальные ценности	Этот счет нужен для отражения информации о наличии/движении вложений организации в часть имущества, здания, помещения, оборудование и другие ценности, имеющие материально-вещественную форму, предоставляемые организацией за плату во временное пользование (временное владение и пользование) с целью получения дохода
04	Нематериальные активы	Счет предназначен для обобщения сведений о наличии и движении НМА организации, а также о расходах компании на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы. НМА принимаются к бухучету по счету 04 по первоначальной стоимости, а расходы на НИОКР и технологические работы — в сумме фактических затрат
05	Амортизация нематериальных активов	На счете отражается амортизация НМА, накопленная за время их использования
07	Оборудование к установке	Данный счет используется застройщиками. Нужен он для обобщения информации о наличии/движении технологического, энергетического и производственного оборудования (в том числе оборудования для мастерских, опытных установок и лабораторий), требующего монтажа и предназначенного для установки в строящихся (реконструируемых) объектах
08	Вложения во внеоборотные активы	На этом счете отражается информация о затратах организации в объекты, которые впоследствии будут приняты к бухучету в качестве ОС, земельных участков и объектов природопользования, НМА, а также о затратах организации по формированию основного стада продуктивного и рабочего скота (кроме птицы, пушных зверей, кроликов, семей пчел, служебных собак, подопытных животных, которые учитываются в составе средств в обороте)
09	Отложенные налоговые активы	На счете 09 обобщается информация о наличии/движении отложенных налоговых активов. ОНА принимаются к бухучету в размере величины, определяемой как произве-

Номер счета	Название счета	Краткий комментарий
		дение вычитаемых разниц, возникших в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, действующую на отчетную дату
Раздел II. Производственные запасы		
10	Материалы	На этом счете собирается информации о наличии/движении сырья, материалов, топлива, запасных частей, инвентаря и хозяйственных принадлежностей, тары и т.п. ценностей организации (в т.ч. находящихся в пути и переработке). Материалы учитываются на счете 10 по фактической себестоимости их приобретения /заготовления или учетным ценам
11	Животные на выращивании и откорме	Нужен для обобщения информации о наличии и движении молодняка животных; взрослых животных, находящихся на откорме и в нагуле; птицы; зверей; кроликов; семей пчел; взрослого скота, выбракованного из основного стада для продажи (без постановки на откорм); скота, принятого от населения для продажи
14	Резервы под снижение стоимости материальных ценностей	На счете собирается информация о резервах под отклонения стоимости сырья, материалов, топлива и т.п. ценностей, определившейся на счетах бухучета, от рыночной стоимости (резервы под снижение стоимости материальных ценностей). Этот счет также нужен для обобщения информации о резервах под снижение стоимости других средств в обороте: незавершенного производства, готовой продукции, товаров и т.п.
15	Заготовление и приобретение материальных ценностей	Счет предназначен для обобщения информации о заготовлении и приобретении материально-производственных запасов, относящихся к средствам в обороте
16	Отклонение в стоимости материальных ценностей	На счете отражаются разницы в стоимости приобретенных материально-производственных запасов, исчисленной в фактической себестоимости приобретения/заготовления и учетных ценах, а также о данных, характеризующих суммовые разницы
19	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	По этому счету собирается информация об уплаченных (подлежащих уплате) организацией суммах НДС по приобретенным ценностям (работам, услугам)
Раздел III. Затраты на производство		
20	Основное производство	Счет нужен для сбора затрат производства продукции (выполнения работ, оказания услуг)
21	Полуфабрикаты собственного производства	Этот счет используется в организациях, ведущих обособленный учет полуфабрикатов собственного производства. На счете обобщается информация о наличии/движении таких полуфабрикатов
23	Вспомогательные производства	На счете 23 отражаются затраты производств, которые являются вспомогательными (подсобными) для основного производства организации. Например, этот счет используется для учета затрат производств, обеспечивающих ре-

Номер счета	Название счета	Краткий комментарий
		монт ОС
25	Общепроизводственные расходы	Данный счет нужен для обобщения информации о расходах по обслуживанию основных и вспомогательных производств организации. К примеру, на этом счете могут отражаться расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования, расходы на аренду помещений, используемых в производстве и т.д.
26	Общехозяйственные расходы	На счете 26 собираются расходы для нужд управления, не связанных непосредственно с производственным процессом. К таким расходам, например, относятся административно-управленческие расходы, расходы по оплате аудиторских, консультационных услуг и т.д.
28	Брак в производстве	Счет предназначен для обобщения информации о потерях от брака в производстве
29	Обслуживающие производства и хозяйства	На этом счета отражаются затраты, связанные с выпуском продукции (выполнением работ, оказанием услуг) обслуживающими производствами и хозяйствами организации
Раздел IV. Готовая продукция и товары		
40	Выпуск продукции (работ, услуг)	На счете собирается информация о выпущенной за отчетный период продукции (сданных заказчикам работах, оказанных услугах). Кроме того, счет предназначен для выявления отклонений фактической производственной себестоимости этой продукции (работ, услуг) от нормативной (плановой) себестоимости
41	Товары	Как правило, данный счет используется организациями, занимающимися торговлей. На этом счете обобщается информация о наличии/движении товарно-материальных ценностей, приобретенных в качестве товаров для продажи
42	Торговая наценка	Организации, занимающиеся розничной торговлей, собирают на этом счете информацию о торговых наценках (скидках, накидках) на товары, если их учет ведется по продажным ценам
43	Готовая продукция	Этот счет используется организациями, занимающимися промышленной, сельскохозяйственной и иной производственной деятельностью. На нем такие компании обобщают информацию о наличии/движении готовой продукции
44	Расходы на продажу	По счету отражаются расходы, связанные с продажей продукции, товаров, работ и услуг
45	Товары отгруженные	Здесь собирается информация о наличии/движении отгруженной продукции (товаров), выручка от продажи которой определенное время не может быть признана в бухучете (например, при экспорте). Кроме того, на счете 45 учитываются готовые изделия, переданные другим фирмам для продажи на комиссионных началах. Отгруженные товары учитываются на счете по стоимости, складывающейся из фактической производственной себестоимости и расходов по отгрузке продукции (товаров) (при их частичном списании)
46	Выполненные	Данный счет используется при необходимости организаци-

Номер счета	Название счета	Краткий комментарий
	этапы по незавершенным работам	ями, выполняющими работы долгосрочного характера, начальные и конечные сроки выполнения которых обычно относятся к разным отчетным периодам (строительные, научные, проектные, геологические и т.п.). Нужен счет для обобщения информации о законченных этапах работ, имеющих самостоятельное значение
Раздел V. Денежные средства		
50	Касса	На счете обобщается информация о наличии/ движении денежных средств в кассах компании
51	Расчетные счета	Счет нужен для сбора информации о наличии/движении денежных средств в российской валюте на расчетных счетах фирмы
52	Валютные счета	На счете отражаются операции по движению денежных средств в иностранных валютах на валютных счетах организации, открытых в кредитных организациях на территории РФ и за границей
55	Специальные счета в банках	На счете обобщается информация о наличии/ движении денежных средств в российской валюте и иностранных валютах, находящихся на территории РФ 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
57	Переводы в пути	На этом счете собирается информация о движении денежных средств (переводов) в валюте РФ и иностранных валютах в пути, т. е. денежных сумм, 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
58	Финансовые вложения	Нужен для обобщения информации о наличии/движении инвестиций организации в государственные ценные бумаги, акции, облигации и иные ценные бумаги других компаний, уставные (складочные) капиталы других организаций, а также предоставленные другим организациям займы
59	Резервы под обесценение финансовых вложений	На счете отражается информация о наличии/движении резервов под обесценение финансовых вложений фирмы
Раздел VI. Расчеты		
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	Здесь отражается информация о расчетах компании с поставщиками и подрядчиками
62	Расчеты с покупателями и заказчиками	На счете собирается информация о расчетах с покупателями и заказчиками
63	Резервы по сомнительным долгам	Счет нужен для обобщения информации о резервах по сомнительным долгам
66	Расчеты по краткосрочным креди-	На счете обобщается информация о состоянии кредитов и займов, полученных организацией на срок не более 12 ме-

Номер счета	Название счета	Краткий комментарий
	там и займам	сяцев
67	Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	По данному счету собирается информация о состоянии кредитов и займов, полученных организацией на срок более 12 месяцев
68	Расчеты по налогам и сборам	Нужен для обобщения информации о расчетах с бюджетом по налогам и сборам
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	На счете отражается информации о расчетах с бюджетом по взносам
70	Расчеты с персоналом по оплате труда	Счет предназначен для обобщения информации о расчетах с работниками организации по всем видам оплаты труда, премиям, пособиям, пенсиям работающим пенсионерам и другим выплатам, а также по выплате доходов по акциям и другим ценным бумагам данной организации.
71	Расчеты с подотчетными лицами	На счете отражаются расчеты с работниками по суммам, выданным им под отчет на административно-хозяйственные и прочие расходы
73	Расчеты с персоналом по прочим операциям	На этом счете обобщается информация о всех видах расчетов с работниками, за исключением расчетов по оплате труда и расчетов с подотчетными лицами
75	Расчеты с учредителями	Счет нужен для сбора информации о всех видах расчетов с учредителями/участниками/ акционерами/членами кооператива и т.п.
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	На счете отражаются расчеты по операциям с дебиторами и кредиторами, не попавшим на счета 60 – 75. Например, операции по имущественному страхованию, по претензиям м т.д.
77	Отложенные налоговые обязательства	Счет предназначен для обобщения информации о наличии/движении отложенных налоговых обязательств
79	Внутрихозяйственные расчеты	Нужен для отражения информации о всех видах расчетов с филиалами, представительствами, отделениями и другими ОП организации, выделенными на отдельные балансы. К примеру на этом счете отражаются расчеты по взаимному отпуску материальных ценностей, по оплате труда работникам подразделений и т.п.
Раздел VII. Капитал		
80	Уставный капитал	На счете обобщается информация о состоянии и движении уставного капитала (складочного капитала, уставного фонда) компании
81	Собственные акции (доли)	На этом счете отражается информация о наличии и движении собственных акций, выкупленных АО у акционеров для их последующей перепродажи или аннулирования. Другие хозяйственные общества и товарищества используют этот счет для учета доли участника, приобретенной самим обществом или товариществом для передачи другим участникам или третьим лицам
82	Резервный капи-	Счет нужен для обобщения информации о состоянии и

Номер счета	Название счета	Краткий комментарий
	тал	движении резервного капитала
83	Добавочный капитал	На счете отражается информация о добавочном капитале организации
84	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	На этом счете показывается информация о наличии/движении нераспределенной прибыли/ непокрытого убытка компании
86	Целевое финансирование	На счете отражается движение средств, предназначенных для проведения мероприятий целевого назначения, средств, поступивших от других организаций и лиц, бюджетных средств и т.д.
Раздел VIII. Финансовые результаты		
90	Продажи	Счет нужен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, а также для определения финансового результата по ним
91	Прочие доходы и расходы	Здесь отражаются прочие доходы и расходы (не от обычных видов деятельности) отчетного периода. К примеру, на этом счете отражаются проценты, полученные за предоставление займов
94	Недостачи и потери от порчи ценностей	На счете обобщается информации о суммах недостач/потерь от порчи материальных и иных ценностей (включая денежные средства), выявленных в процессе их заготовления, хранения и продажи, независимо от того, подлежат они отнесению на счета учета затрат на производство (расходов на продажу) или виновных лиц
96	Резервы предстоящих расходов	Нужен для отражения информации о состоянии и движении сумм, зарезервированных в целях равномерного включения расходов в затраты на производство и расходы на продажу. К примеру, на этом счете отражаются суммы резерва на отпуска
97	Расходы будущих периодов	На счете отражаются расходы, произведенные в данном отчетном периоде, но относящихся к будущим отчетным периодам. Например, расходы на лицензированное ПО
98	Доходы будущих периодов	Счет предназначен для обобщения информации: • о доходах, полученных/начисленных в отчетном периоде, но относящихся к будущим отчетным периодам; • о предстоящих поступлениях задолженности по недостачам, выявленным в отчетном периоде за прошлые годы, и разницах между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и стоимостью ценностей, принятой к бухучету при выявлении недостачи и порчи
99	Прибыли и убытки	На этом счете обобщается информация о формировании конечного финансового результата деятельности компании в отчетном году

УЗДЕНОВА Фатима Магомедовна
АДЖИЕВА Асият Ибрагимовна

ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Учебное пособие
для обучающихся по направлениям подготовки – 38.03.01 Экономика, 09.03.03Прикладная информатика, 09.03.04 Программная инженерия и специальности 38.05.01 «Экономическая безопасность»

Корректор Чагова О.Х..
Редактор Чагова О.Х..

Сдано в набор 04.09.2023 г.
Формат 60х84/16
Бумага офсетная.
Печать офсетная.
Усл. печ. л. 6,51
Заказ № 4765
Тираж 100 экз.

Оригинал-макет подготовлен
в Библиотечно-издательском центре СКГА
369000, г. Черкесск, ул. Ставропольская, 36