

Областное государственное бюджетное  
профессиональное образовательное учреждение  
«Томский политехнический техникум»

ОДОБРЕНО  
Цикловой комиссией  
естественнонаучных дисциплин  
Председатель ЦМК  
А.И.Бикмухаметова

УТВЕРЖДАЮ  
Заместитель директора  
по учебно-методической работе  
Е.А.Метелькова

**КОНСПЕКТ ЛЕКЦИЙ**

по дисциплине: ***ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА***

Курс 1

Для специальности (код и наименование специальности)  
***38.02.01 «Экономика и бухгалтерский учет»***

Преподаватель: Г.М. Рязанова

Томск 2016

## Оглавление

ИСТОРИЯ РАЗВИТИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА.....	3
Глава 1. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА.....	5
1.1. ХОЗЯЙСТВЕННЫЙ УЧЕТ .....	5
1.2. ТРЕБОВАНИЯ, ПРЕДЪЯВЛЯЕМЫЕ К ХОЗЯЙСТВЕННОМУ УЧЕТУ .....	6
1.3. НЕОБХОДИМОСТЬ УЧЕТА В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ .....	7
1.4. ИЗМЕРИТЕЛИ, ПРИМЕНЯЕМЫЕ В УЧЕТЕ .....	7
1.5. ТРЕБОВАНИЯ К ВЕДЕНИЮ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА .....	8
1.6. ОСНОВНЫЕ ЗАДАЧИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА .....	8
1.7. ФИНАНСОВЫЙ И УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ.....	9
Глава 2. ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА.....	10
2.1. ФЕДЕРАЛЬНЫЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬНЫЕ АКТЫ .....	10
2.2. ПОЛОЖЕНИЯ (СТАНДАРТЫ) ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ .....	11
2.3. УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА .....	12
Глава 3. ПРЕДМЕТ И МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА.....	13
3.1. ХОЗЯЙСТВЕННЫЕ СРЕДСТВА.....	14
3.2. ИСТОЧНИКИ ОБРАЗОВАНИЯ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ СРЕДСТВ .....	19
3.3. ОСНОВНЫЕ ХОЗЯЙСТВЕННЫЕ ПРОЦЕССЫ.....	20
3.4. МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА .....	21
Глава 4. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС .....	22
4.1. ПОНЯТИЕ О БУХГАЛТЕРСКОМ БАЛАНСЕ .....	22
4.2. СТРОЕНИЕ БАЛАНСА .....	23
4.3. ИЗМЕНЕНИЕ БАЛАНСА ПОД ВЛИЯНИЕМ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ.....	23
4.4. ВИДЫ БАЛАНСОВ.....	24
Глава 5. СЧЕТА И ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ.....	26
5.1. СЧЕТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА .....	26
5.2. ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ ОПЕРАЦИЙ НА СЧЕТАХ.....	29
5.4. СИНТЕТИЧЕСКИЙ И АНАЛИТИЧЕСКИЙ УЧЕТ .....	32
Глава 6. КЛАССИФИКАЦИЯ СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА .....	33
6.1. КЛАССИФИКАЦИЯ СЧЕТОВ ПО ЭКОНОМИЧЕСКОМУ СОДЕРЖАНИЮ .....	33
6.2. КЛАССИФИКАЦИЯ СЧЕТОВ ПО НАЗНАЧЕНИЮ .....	34
6.3. ПЛАН СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА .....	36
Глава 7. ПРИНЦИПЫ УЧЕТА ОСНОВНЫХ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРОЦЕССОВ.....	36
7.1. УЧЕТ ПРОЦЕССА СНАБЖЕНИЯ .....	36
7.2. УЧЕТ ПРОЦЕССА ПРОИЗВОДСТВА.....	38
7.3. УЧЕТ ПРОЦЕССА РЕАЛИЗАЦИИ .....	40
Глава 8. ДОКУМЕНТАЦИЯ И ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ .....	41
8.1. БУХГАЛТЕРСКИЕ ДОКУМЕНТЫ .....	41
8.2. ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ.....	44
Глава 9. ТЕХНОЛОГИЯ ОБРАБОТКИ УЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ.....	46
9.1. УЧЕТНЫЕ РЕГИСТРЫ, ИХ КЛАССИФИКАЦИЯ.....	46
9.2. ИСПРАВЛЕНИЕ ОШИБОК В УЧЕТНЫХ РЕГИСТРАХ .....	48
Глава 10. ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ.....	49
10.1. СУЩНОСТЬ И ЗНАЧЕНИЕ ОТЧЕТНОСТИ .....	49
10.2. ВИДЫ ОТЧЕТНОСТИ .....	49
10.3. АДРЕСА И СРОКИ ПРЕДОСТАВЛЕНИЯ ОТЧЕТНОСТИ.....	50

**«Кто в делах своих не умеет быть хорошим бухгалтером, тот будет бродить как слепой в потемках наугад и не миновать ему больших убытков...»**

**Лука Пачоли "Сумма арифметики, геометрии, учения о пропорциях и отношениях, Трактат XI. "О счетах и записях." Венеция, 1494 г.**

## **ИСТОРИЯ РАЗВИТИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

Он возник вместе с человеческой цивилизацией 6 тысяч лет тому назад. И первые его шаги имели огромные последствия для истории. Потребности хозяйственной жизни вызвали развитие учета, что в свою очередь стимулировало рост цивилизации, особенно таких неотъемлемых ее частей, как письменность и математика.

В **Древнем Египте** несколько тысяч лет тому назад научились делать папирус, на свитках которого регистрировались факты хозяйственной жизни, проводились инвентаризация имущества и текущий учет получения и выдачи серебра, хлеба и т. д.

Древний Египет – родина счетоводства на свитках папируса («свободных листах»), в то время, как в **Вавилонии** впервые стали вести учет на карточках, сделанных из мягкой и влажной глины в виде пластинок-«таблеток». Тростниковой палочкой на этих пластинках делали надписи и хранили их в глиняных кувшинах или тростниковых корзинах. При учете материальных ценностей отдельно группировались приходные и расходные документы, выводилось «сальдо».

Во времена античного мира учет делает шаг вперед. В **Древней Греции** учет ведется на дощечках, выбеленных гипсом, или на папирусе. Греция стала родиной первого счетного прибора – **аббака**, доски с желобками, по которым передвигались камешки. Каждый из желобков предназначался для отделения числового ряда. В Древней Греции велся учет материальных ценностей, и только богатые люди назначались на должности с материальной ответственностью. Государству были выгодны недостачи: если кто-то украл 5 драхм, он отдавал государству 50, т. е. покрывал недостачу в 10-кратном размере. Для доказательства достоверности отчетов проводились инвентаризации. Текущий учет велся в хронологическом порядке, производилась разноска хронологических записей.

В **Риме** записи в учете выполнялись на холсте, папирусе, пергаменте, на деревянных, покрытых воском дощечках. Основные достижения проявились в создании системы учетных регистров. В древнеримской бухгалтерии первая книга предназначалась для ежедневной записи фактов хозяйственной жизни: эту книгу в дальнейшем называют мемориалом. При регистрации долгов впервые возникают термины «дебет» и «кредит».

В **средние века** возникла профессия странствующих писцов, составляющих отчеты; инвентарные описи содержат более систематизированные записи;

появляются специальные трактаты.

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

В XV–XVIII вв. двойная бухгалтерия получает признание в Европе. У истоков итальянской бухгалтерии мы находим регистры Древнего Рима. Когда кодекс стали вести в денежном измерении, он превратился в главную книгу; когда в нее вписали счет капитала, появилась двойная запись. Затем появились типографские книги. Возникновение печатной бухгалтерии связано с двумя именами: Бенедетто Кортульи и Луки Пачоли. **Б. Кортульи** – автор книги «О торговле и совершенном купце», в одной из глав которой он пишет о двойной бухгалтерии.

**Лука Пачоли** (1445—1515)— выдающийся итальянский математик, написавший первую печатную книгу по бухгалтерскому учету. Л. Пачоли, прирожденный математик, был влюблен в мир чисел.

В 27-летнем возрасте Пачоли, покинув Рим, постригся в монахи, чтобы полностью отдаться науке. В 1477 г. Л. Пачоли – профессор математики университета Перуджи. Он оказался хорошим лектором, ему продлевают срок преподавания на кафедре. Готовясь к чтению лекций, Л. Пачоли написал конспект курса в виде книги. Рукопись ее хранится в Ватиканской библиотеке.

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

Шли годы, век сменился веком, появляются новые определения бухгалтерскому учету. Немецкий бухгалтер В. Швайкер писал: «Бухгалтерия есть не что иное, как искусная запись, или описание торговых и иных сделок, домашнего хозяйства, доходов, ренты и тому подобных операций при получении, покупке, отсылке, продаже и других явлениях.

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

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

Учет в **России** формировался и испытывал влияние европейской бухгалтерской мысли. Учет велся в монастырях, поместьях, домашнем хозяйстве, торговле и ростовщичестве, строительстве и промышленном производстве.

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

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

Во второй половине XIX – XX в. в России зарождались, формировались новые идеи, которые получили распространение и международное признание. Отечественные достижения в области бухгалтерского учета отвечали уровню мировых стандартов, а во многом и превосходили их. Развитие новых общенаучных направлений оказало глубокое влияние на бухгалтерский учет. Анализ, теория информации, кибернетика, теория управления, использование современных средств вычислительной техники и т. д. во многом способствовали совершенствованию учета.

Существует герб бухгалтера, который признан интернациональной эмблемой счетных работников. Автор герба – французский ученый Жан Батист Дюмарше (1874 – 1946 гг.).



«SCIENCE – CONSCIENCE – INDEPENDENCE»

«Наука – совесть – независимость»

- солнце символизирует освещение бухгалтерским учетом финансовой деятельности,
- весы – баланс,
- кривая Бернулли – символ того, что учет, возникнув однажды, будет существовать вечно.

## Глава 1. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

### 1.1. ХОЗЯЙСТВЕННЫЙ УЧЕТ

**Хозяйственный учет** – это количественное выражение и качественная характеристика хозяйственных явлений в целях контроля и активного воздействия на них.

Единая система хозяйственного учета в РФ включает три вида учета: оперативный, статистический, бухгалтерский. Эти три вида учета связаны между собой и взаимно дополняют друг друга.

**Оперативный учет** – это система текущего наблюдения и контроля за определенными хозяйственными операциями в ходе их непосредственного осуществления. Его особенностью является то, что он быстро (оперативно) дает сведения об осуществлении отдельных хозяйственных операций. Оперативный учет используется для наблюдения, регистрации, обработки и контроля отдельных явлений финансово-хозяйственной деятельности организации. Чаще всего он ограничивается рамками одного предприятия и организуется на местах совершения хозяйственных операций (участок, цех, склад, отдел). Его отличительная особенность – быстрота обеспечения данных, которые могут быть получены по телефону, телефаксу, в устной беседе, в виде извещения по почте. Данные оперативного учета используются для повседневного, текущего руководства и управления деятельностью предприятия (учет выработки, выпуска продукции, оказанных услуг, выполнения договоров, отгрузки и реализации, наличия материальных запасов, явки на работу, поступления товаров от поставщиков, состояние покупательного спроса и т. д.).

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

Статистика использует данные оперативного и бухгалтерского учета, анализирует и прогнозирует социально-экономическое развитие общества.

**Бухгалтерский учет** – это система сплошного, непрерывного отражения хозяйственной деятельности предприятия с целью контроля за ходом производства. Бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организации и их движении путем сплошного, непрерывного документального учета всех хозяйственных операций.

Особенности бухучета:

- сплошной и непрерывный учет, т.е. в нем отражаются все сплошь хозяйственные операции в том порядке, в котором они совершаются;
- каждая бухгалтерская запись должна быть оформлена документами;
- в бухучете отражается то, что может иметь денежное выражение.

## **1.2. ТРЕБОВАНИЯ, ПРЕДЪЯВЛЯЕМЫЕ К ХОЗЯЙСТВЕННОМУ УЧЕТУ**

1. Учет должен быть своевременным. Это предупреждает возможные недостатки, растраты, помогает управленческому аппарату вовремя принимать правильные решения, своевременно устранять недостатки.

2. Учет должен быть достоверным. Показатели учета должны быть правдивы, точны и объективны, данные учета должны подтверждаться документами.
3. Плановые и учетные данные должны быть сопоставимы, иначе учет утрачивает контрольные функции, исключается возможность контроля за выполнением плана и разработки прогнозов дальнейшей работы организации.
4. Учет должен быть доступным для понимания.
5. Учет должен быть экономичным, рационально организованным, что достигается его совершенствованием, использованием механизации и автоматизации.

### **1.3. НЕОБХОДИМОСТЬ УЧЕТА В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ**

В новых условиях у предприятий возрастает необходимость активнее использовать бухгалтер, чтобы контролировать и совершенствовать свою работу. Предприятие должно работать так, чтобы избежать банкротства или ликвидации. Работая в условиях рынка, собственник вынужден постоянно анализировать выгодность приобретения и производства различных видов средств, соизмерять затраты, планировать возможную прибыль.

Учет занимает одно из главных мест в системе управления. Он отражает реальные процессы производства, обращения, распределения и потребления, характеризует финансовое состояние предприятия. Бухучет не только отражает хозяйственную деятельность, но и воздействует на нее. Учет является важнейшим средством систематического контроля за сохранностью товарно-материальных ценностей, денежных средств, за правильным их использованием и выявлением дополнительных резервов снижения себестоимости и развития производства.

### **1.4. ИЗМЕРИТЕЛИ, ПРИМЕНЯЕМЫЕ В УЧЕТЕ**

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

#### **1. Натуральные измерители**

Необходимы для подсчета предметов в натуральном виде, в соответствующих мерах веса, длины, объема, количества, (кг., тонны, километры, метры, штуки и т.п.). Особенность натуральных измерителей в том, что они учитывают только однородные предметы. Используются при учете материальных запасов, основных средств, готовой продукции. Этот измеритель имеет большое значение в контроле сохранности ТМЦ.

#### **2. Трудовые измерители**

Применяются для отражения в учете количества затраченного рабочего времени (час, день, месяц, год). Согласно трудовому измерителю начисляется за-

рабочная плата. Трудовые измерители позволяют определить затраченное время и труд. На их основе производится нормирование, рассчитывается производительность труда.

### **3. Денежные (стоимостные) измерители**

Используются для отражения хозяйственной деятельности предприятия в денежном выражении. Этот измеритель применяется для учета разнородных предметов в едином денежном выражении. Это универсальный измеритель, который используется для выражения имущества предприятия в деньгах, также используется для составления различных форм отчетности.

## **1.5. ТРЕБОВАНИЯ К ВЕДЕНИЮ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

Согласно Положению по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденному Приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. № 34-н (в редакции Приказа МФ РФ от 30.12.99 № 107-н), требования к ведению бухгалтерского учета следующие:

- Организация ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов бухгалтерского учета.
- Рабочий план счетов бухгалтерского учета утверждается организацией на основе Плана счетов бухгалтерского учета, утверждаемого Министерством финансов Российской Федерации.
- Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций (фактов хозяйственной деятельности) ведется в валюте РФ, в рублях. Документирование имущества, обязательств, ведение регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности производится на русском языке.
- Для ведения бухгалтерского учета в организации, формируется учетная политика.
- Учетная политика организации должна отвечать требованиям полноты, осмотрительности, приоритета содержания перед формой, непротиворечивости и рациональности.
- В бухгалтерском учете организации текущие затраты на производство продукции, выполнение работ<sup>1</sup> и оказание услуг и затраты, связанные с капитальными и финансовыми вложениями, учитываются отдельно.

## **1.6. ОСНОВНЫЕ ЗАДАЧИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

- Формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности, руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации, а также внешним инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности.
- Обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользо-



вателям бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением законодательства РФ при осуществлении организацией хозяйственных операций, их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств.

- Предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

## 1.7. ФИНАНСОВЫЙ И УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ

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

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

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

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

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

Бухгалтеры, эксперты, аудиторы, используя анализ, могут дать более глубокую оценку финансовых результатов и точнее обосновать рекомендации для улучшения работы организации. Результаты управленческого учета могут быть представлены в произвольной форме, обязательных форм и бланков не существует.

Несмотря на имеющиеся отличительные особенности финансового и управленческого учетов, следует отметить их единую функцию — информационное отражение экономического и финансового состояния организации через

систему показателей, формируемых при помощи бухгалтерских методов.

### **Сравнительные характеристики финансового и управленческого учета**

<i>Область сравнения</i>	<i>Финансовый учет (Financial accounting)</i>	<i>Управленческий учет (Management accounting)</i>
Основные пользователи информации	Сторонние лица и организации (внешние)	Руководство и специалисты (внутренние)
Основной объект учета и анализа	Предприятие как экономический субъект	Структурные подразделения предприятия
Группировка затрат	По элементам затрат	По статьям калькуляции
Что отражает	Состояние средств и их источников, результаты хозяйственной деятельности	Движение средств
Сущность	Описание в денежной форме средств фирмы, источников и их движение	Непосредственно связан с процессом производства и является продолжением финансового учета

Таким образом, можно сделать вывод о том, что организации ведут два вида учета: один – для внутреннего пользования (управленческий), другой – для внешнего (финансовый).

## **Глава 2. ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

Основными целями законодательства Российской Федерации о бухгалтерском учете являются:

- единообразное ведение учета имущества, обязательства и хозяйственных операций, осуществляемых организациями;
- составление и представление сопоставимой информации об имущественном положении организаций, их доходах и расходах, необходимой пользователям бухгалтерской отчетности;
- повышение достоверности и своевременности учетной информации.

В современных условиях система нормативного регулирования бухгалтерского учета в России состоит из документов ряда уровней (структура нормативного регулирования):

- законы, указы Президента, постановления Правительства;
- положения (стандарты) по бухгалтерскому учету;
- методические указания, инструкции, рекомендации и т.д.
- учетная политика организаций.

### **2.1. ФЕДЕРАЛЬНЫЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬНЫЕ АКТЫ**

Основными документами, регулирующими вопросы бухгалтерского учета

та, являются:

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ. Федеральный закон «О бухгалтерском учёте» РФ - N 402-ФЗ - устанавливает единые требования к бухгалтерскому учёту, к финансовой отчётности. Создаёт правовой механизм регулирования бухгалтерского учёта. Распространяет свою силу на Центральный банк России, коммерческие и некоммерческие организации, индивидуальных предпринимателей, нотариусов, учредивших адвокатские кабинеты адвокатов, государственные органы, органы власти местного самоуправления, на управление государственных внебюджетных фондов и территориальных гос. внебюджетных фондов, находящиеся на территории нашего государства филиалы, представительства и т.п. структурные подразделения организаций, международные сообщества, их филиалы и представительства, располагающиеся на территории России.

2. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное Приказом МФ РФ от 29.07.98 г. № 34-н (в редакции Приказа МФ РФ от 30.12.99 г. № 107-н).

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

## **2.2. ПОЛОЖЕНИЯ (СТАНДАРТЫ) ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ**

Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ) содержат основные правила методологии и организации учета по отдельным его разделам, утверждаются приказами Минфина РФ. Они регулируют общие и частные вопросы построения учета и формирования учетной политики.

В настоящее время утверждены и действуют положения (стандарты), например:

Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/98);

Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство» (ПБУ 2/94);

Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2000);

Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99);

Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/98);

Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/97);

Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» (ПБУ 7/98);

Положение по бухгалтерскому учету «Условные факты хозяйственной деятельности» (ПБУ 8/98);

Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99);

Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99);

Положение по бухгалтерскому учету «Информация об аффилированных лицах» (ПБУ 11/2000);

Положение по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ

12/2000);

Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» (ПБУ 13/2000);

Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2000);

Положение по бухгалтерскому учету «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию» (ПБУ 15/01);

Положение по бухгалтерскому учету «Информация по прекращаемой деятельности» (ПБУ 16/02);

Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» (ПБУ 17/02);

Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» (ПБУ 18/02);

Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» (ПБУ 19/02);

Положение по бухгалтерскому учету «Информация об участии в совместной деятельности» (ПБУ 20/03);

Применение стандартов в повседневной практике позволяет бухгалтерам избежать ошибок при ведении учета и повышает его качество. В дополнение к учетным стандартам в соответствии с отраслевыми особенностями Министерством финансов РФ и различными ведомствами разрабатываются инструкции, методические рекомендации, указания.

### **2.3. УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА**

Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/98). Утверждено Приказом МФ РФ от 09.12.98 г, № 60-н.

Данное Положение устанавливает основы формирования и раскрытия учетной политики организации.

Под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета, первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности. К способам ведения бухгалтерского учета относятся: способы группировки и оценки хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, организации документооборота, инвентаризации; способы применения счетов бухгалтерского учета; системы регистров бухгалтерского учета, обработки информации и иные способы и приемы.

Внутренние нормативные документы определяют особенность ведения учета в организации. Учетная политика организации формируется главным бухгалтером организации и утверждается ее руководителем.

При этом утверждается:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета;
- формы первичных учетных документов, по которым не предусмотрены типовые формы;

- порядок проведения инвентаризации активов обязательств организации;
  - методы оценки активов и обязательств;
  - правила документооборота и технология обработки учетной информации;
  - порядок контроля за хозяйственными операциями;
  - другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.
- Учетная политика организации должна обеспечивать:
- полноту отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности;
  - своевременное отражение фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете;
  - тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета;
  - рациональное ведение бухгалтерского учета, исходя из условий хозяйственной деятельности и величины организации.

Принятая организацией учетная политика оформляется соответствующим приказом или распоряжением. Способы ведения бухгалтерского учета, избранные организацией при формировании учетной политики, применяются с 1 января года. Принятая организацией учетная политика должна соблюдаться в течение года.

Изменение учетной политики организации может производиться в случаях:

- изменения законодательства РФ или нормативных актов по бухгалтерскому учету;
- разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета;
- существенного изменения условий деятельности, которые могут быть связаны с реорганизацией, сменой собственников, изменением видов деятельности, и т. п.

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

Учетная политика организации является основным документом, регламентирующим ведение бухгалтерского учета и порядок налогообложения.

### **Глава 3. ПРЕДМЕТ И МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

Предметом бухучета является имущество организаций, их обязательства и финансово-хозяйственная деятельность за определенный период времени. Предмет учета – это то, что отражается в учете.

В бухучете отражаются следующие объекты:

- хозяйственные средства,
- источники образования хозяйственных средств,
- хозяйственные процессы,
- результаты хозяйственной деятельности (экономия или перерасход, прибыль или убыток).

Хозяйственные средства любой организации бухгалтерия рассматривает с двух точек зрения; с одной стороны, надо знать, из каких видов это средства состоят, в какой сфере размещены, с другой – надо знать, за счет каких источников это иму-

щество приобреталось или формировалось.

### 3.1. ХОЗЯЙСТВЕННЫЕ СРЕДСТВА

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

#### 3.1.1. Внеоборотные средства (активы)

Это предметы с длительным сроком использования, они участвуют в процессе производства многократно, изнашиваясь постепенно, и частями переносят свою стоимость на готовую продукцию.

Внеоборотные активы подразделяются на:

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

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

**2. Нематериальные активы** – это объекты длительного пользования, не являющиеся материальными (не имеют материально-вещественной (физической) структуры), но имеющие определенную стоимость, поскольку обладают свойством приносить доход, экономические выгоды. Этот вид средств используется в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг или для управленческих нужд организации в течение длительного времени, т. е. срока полезного использования продолжительностью свыше 12 месяцев. К нематериальным активам относят:

- геологоразведочные работы
- компьютерное программное обеспечение
- базы данных
- оригинальные произведения развлекательного жанра, литературы, искусства,
- наукоемкие промышленные технологии и прочие НМА.

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

- исключительное право автора или иного правообладателя на топологии интегральных микросхем;
- исключительное право владельца на товарный знак;

## КЛАССИФИКАЦИЯ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ СРЕДСТВ

<b>ВНЕОБОРОТНЫЕ СРЕДСТВА</b>	<b>ОБОРОТНЫЕ СРЕДСТВА</b>		
	<b>СФЕРА ПРОИЗВОДСТВА</b>		<b>СФЕРА ОБРАЩЕНИЯ</b>
	<i>Производственные запасы</i>	<i>Производственные затраты</i>	
Основные средства	Материалы	Основное производство	Готовая продукция и товары
Вложения во внеоборотные активы	Животные на выращивание и откорм	Полуфабрикаты собственного производства	Денежные средства – касса – расчетные счета – валютные счета
Нематериальные активы	Заготовление и приобретение материальных ценностей	Вспомогательные производства	Расчеты – с покупателями и заказчиками – с подотчетными лицами – с разными дебиторами
Оборудование к установке	НДС	Общепроизводственные расходы	
		Общехозяйственные расходы	
		Обслуживающие производства	
		Брак в производстве	

- знак обслуживания;
- исключительное авторское право на программы для ЭВМ, базы данных и др.

В состав нематериальных активов включаются также деловая репутация организации и организационные расходы (расходы, связанные с образованием юридического лица, признанные в соответствии с учредительными документами частью вклада участников (учредителей), в уставный (складочный) капитал организации).

В состав нематериальных активов не включаются интеллектуальные и деловые качества персонала организации, их квалификация и способность к труду, поскольку они неотделимы от своих носителей и не могут быть использованы без них. Законодательные средства защиты информации используют пять общепринятых понятий:

1. Патент
2. Авторское право
3. Товарный знак
4. Знак обслуживания
5. Коммерческая тайна

**Патент** – свидетельство, удостоверяющее исключительные права автора.

**Патент** – документ, выдаваемый компетентным государственным органом и удостоверяющий: признание заявляемого объекта изобретением (промышленным образцом, полезной моделью), приоритет изобретения, авторство и исключительное право на изобретение. Заявка на выдачу патента подается автором, работодателем или их правопреемником в Патентное ведомство РФ.

**Авторское право** – контролирует продажу оригинального произведения.

**Авторское право** – часть гражданского права, регулирующая отношения, возникающие в связи с использованием произведений науки, литературы и искусства. Объектами авторского права являются литературные произведения, драматические и музыкально-драматические произведения, сценарии произведений, хореографические произведения, пантомимы, музыкальные произведения с текстом или без текста, аудиовизуальные произведения (теле-видеофильмы, диафильмы), произведения живописи, программы для ЭВМ и базы данных. Охрана программ для ЭВМ распространяется на все виды программ для ЭВМ (в т.ч. на операционные системы), которые могут быть выражены на любом языке и в любой форме, включая исходные тексты и объектные коды. К объектам авторского права также относятся производные произведения (анимации, рефераты, резюме, обзоры, аранжировки и т.д.), сборники (энциклопедии, антологии, базы данных).

Не являются объектами авторского права: официальные документы (законы, судебные решения, административного и судебного характера), а так же их официальные переводы: государственные символы и знаки (флаги, гербы, ордена, денежные знаки), произведения народного творчества.

**Товарный знак** – символ, позволяющий идентифицировать товар или услугу.

**Товарный знак** – по российскому законодательству обозначение, способное отличить товар одних юридических или физических лиц от однородных товаров других юридических или физических лиц.

Право на товарный знак охраняется законом. Товарный знак может быть зарегистрированный на имя юридического лица, а так же физического, осуществляющего предпринимательскую деятельность. На зарегистрированный знак выдается свидетельство. Владелец товарного знака имеет исключительное право использовать и распоряжаться товарным знаком, а так же запрещать его использовать другим лицам. Никто не может использовать охраняемый в РФ товарный знак без разрешения его владельца.

В качестве товарного знака могут быть зарегистрированы словесные, изобразительные, объемные и другие обозначения или их комбинации. Товарный знак может быть зарегистрирован в любом цвете или цветном сочетании.

**Знак обслуживания** – по российскому законодательству обозначение, способное отличать услуги одних юридических или физических лиц от однородных услуг других юридических или физических лиц. Правовая охрана знака обслуживания в РФ предоставляется на основании его государственной регистрации в порядке, установленном Законом РФ «О товарных знаках, знаках обслуживания и наименования мест происхождения товаров», или силу международных договоров РФ. К правовой охране знака обслуживания применяются те же правила, что и в отношении товарных знаков.

**Коммерческая тайна** – один их объектов гражданских прав, предусмотренных ГК РФ, с особым режимом защиты. Согласно статьи 139 ГК РФ информация составляет коммерческую тайну в случае, когда информация имеет действительную или потенциальную коммерческую ценность в силу неизвестности ее третьим лицам, к ней нет свободного доступа на законном основании, и обладатель информации принимает меры к охране ее конфиденциальности. Информация, составляющая коммерческую тайну, защищается способами, предусмотренными ГК РФ и другими законами. Лица, незаконными методами получившие информацию, которая составляет коммерческую тайну, обязаны возместить причиненные убытки, такая же обязанность возлагается на работников, разгласивших коммерческую тайну вопреки трудовому договору.

**3. Оборудование к установке** – это технологическое, энергетическое и производст-



венное оборудование, требующее монтажа и предназначенное для установки в строящихся или реконструируемых объектах.

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

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

### **3.1.2. Оборотные средства (активы)**

Участвуют только в одном кругообороте капитала и полностью переносят свою стоимость на вновь созданный продукт (участвуют в одном производственном цикле и полностью переносят свою стоимость на готовую продукцию). Основное отличие их состоит в том, что в короткий срок они могут быть обращены в деньги.

Оборотные средства могут быть в сфере производства и в сфере обращения.

К оборотным средствам в сфере производства относятся:

#### **1. Производственные запасы:**

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

#### **2. Затраты на производство (производственные затраты)** – расходы по обычным видам деятельности организации (кроме расходов на продажу):

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

К оборотным средствам в сфере обращения относятся:

### **3. Готовая продукция и товары:**

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

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

- касса;
- расчетные счета – денежные средства в валюте РФ на расчетных счетах организации, открытых в кредитных организациях;
- валютные счета – денежные средства в иностранной валюте на валютных счетах организации, открытых в кредитных организациях на территории Российской Федерации и за ее пределами;
- специальные счета в банках – денежные средства в валюте РФ и иностранных валютах, находящиеся на территории Российской Федерации и за ее пределами в аккредитивах, чековых книжках, иных платежных документах, на текущих, особых и иных специальных счетах;
- переводы в пути – денежные суммы, внесенные в кассы кредитных организаций, кассы почтовых отделений для зачисления на расчетный или иной счет организации, но еще не зачисленные по назначению;
- финансовые вложения – инвестиции организации в государственные ценные бумаги, акции, облигации, а также предоставленные другим организациям займы;

### **5. Расчеты:**

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

*Дебиторская задолженность* – это задолженность различных организаций или отдельных лиц данной организации.

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

## 3.2. ИСТОЧНИКИ ОБРАЗОВАНИЯ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ СРЕДСТВ

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

### 3.2.1. Собственные средства

**1. Уставный капитал** образуется при формировании организации за счет вкладов участников, сумма уставного капитала предусмотрена учредительными документами организации; для бюджетных организаций, уставный капитал – это часть основных и оборотных средств, которые предприятию выделило государство и закрепило за ним как постоянные;

**2. Собственные акции (доли)** – акции, выкупленные акционерным обществом у акционеров для их последующей перепродажи или аннулирования. Некоторые хозяйственные общества и товарищества используют этот счет для учета доли участника, приобретенной самим обществом или товариществом для передачи другим участникам или третьим лицам.

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

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

**5. Нераспределенная прибыль** (непокрытый убыток) – это прибыль, оставшаяся в распоряжении предприятия после уплаты необходимых налогов и сборов.

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

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

### 3.2.2. Привлеченные (заемные) средства

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

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

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

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

## КЛАССИФИКАЦИЯ ИСТОЧНИКОВ ОБРАЗОВАНИЯ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ СРЕДСТВ

СОБСТВЕННЫЕ СРЕДСТВА	ЗАЕМНЫЕ СРЕДСТВА
Уставный капитал	Краткосрочные кредиты и займы
Собственные акции	Долгосрочные кредиты и займы
Резервный капитал	Кредиторская задолженность
Добавочный капитал	Обязательства – задолженность бюджету по налогам и сборам – задолженность коллективу по оплате труда – задолженность социальному страхованию и обеспечению
Прибыли и убытки	
Нераспределенная прибыль	
Целевое финансирование	

#### 4. К обязательствам относят:

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

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

### 3.3. ОСНОВНЫЕ ХОЗЯЙСТВЕННЫЕ ПРОЦЕССЫ

Для деятельности предприятия характерны три основных хозяйственных процесса:

**1. снабжение** (заготовление) - это приобретение ТМЦ различного вида, необходимых для осуществления производственной и хозяйственной деятельности.

**2. производство** – выполняется основная задача предприятия, т.е. изготавливается продукция, выполняется работа, оказываются услуги.

**3. реализация** - осуществляются договорные обязательства перед покупателями и заказчиками, выручка от реализации продукции, работ, услуг зачисляется на расчетный счет или возникает дебиторская задолженность.

Снабжение  
Д-М

Производство  
М-П-Т

Реализация  
Т-Д

Д-деньги  
М-материалы  
П-производство  
Т-товар (готовая продукция)

В процессе производства рабочий превращает предмет труда (материал) в готовую продукцию (товар). Средства из одной натуральной формы превращаются в другую натуральную форму.

В процессе реализации готовой продукции средства из натуральной формы превращаются в денежную, т. е. происходит кругооборот средств.

### 3.4. МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Метод бухучета – это совокупность приемов и способов, при помощи которых осуществляется бухучет и включает в себя следующие элементы:

1. бухгалтерский баланс
2. счета и двойная запись
3. документация
4. оценка
5. калькуляция
6. инвентаризация
7. отчетность

**Баланс** – это бухгалтерский документ, представляющий в обобщенном виде состояние средств предприятия, их источников и результаты хозяйственной деятельности на определенную дату. Баланс представляет собой экономическую таблицу, разделенную на две части: актив и пассив. Это основная форма отчетности.

**Счет** – это специальные бухгалтерские схемы, которые служат для учета хозяйственных операций, для каждого вида хозяйственных средств и их источников открывается свой счет. Каждый счет имеет номер и наименование (например, 01 «Основные средства», 80 «Уставный капитал»). Счета бывают активные, пассивные, активно-пассивные.

**Двойная запись** – это способ отражений операций на счетах. Каждая хозяйственная операция записывается в дебет одного счета и кредит другого счета.

**Документация** – это способ первичного отражения всех видов хозяйственных средств, их источников и хозяйственных операций (документ – это письменное свидетельство о совершении хозяйственной операции). Первичные документы обеспечивают бухгалтерскому учету сплошное, непрерывное и взаимосвязанное отражение хозяйственной деятельности. К учету принимаются только правильно оформленные документы, в которых заполнены все реквизиты. Первоочередное требование к документам – своевременность составления, достоверность и полнота.

**Оценка** – это способ денежного измерения объектов учета, при котором натуральные показатели переводят в денежные (т.е. все хозяйственные средства должны быть выражены в едином денежном измерителе).

**Калькуляция** (подсчет, исчисление) - это расчет себестоимости единицы (партии) продукции в сфере производственных затрат, она позволяет определить фактическую себестоимость продукции.

**Инвентаризация** – это проверка фактического наличия ТМЦ, денежных средств и финансовых обязательств. При инвентаризации выявляются неучтенные ценности или потери, хищения. Результатами инвентаризации может быть недостача или излишки. Фактическое наличие сравнивается с данными бухгалтерского учета.

**Отчетность** – это система показателей, характеризующая итоги работы предприятия за определенный период. Это ряд таблиц, в которых отражаются все сведения о предприятии. Отчетность предполагает своевременное представление информации и

ряда установленных специальных документов в соответствующие органы.

## Глава 4. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

### 4.1. ПОНЯТИЕ О БУХГАЛТЕРСКОМ БАЛАНСЕ

Бухгалтерский баланс – это бухгалтерский документ, представляющий в обобщенном виде состояние средств предприятия, их источников и результаты хозяйственной деятельности на определенную дату. Баланс (лат.) – весы, равновесие. Бухгалтерский баланс составляется на 1<sup>ое</sup> число месяца, отчетный баланс – 1 раз в квартал, годовой баланс – 1 раз в год.

Бухгалтерский баланс представляет собой экономическую таблицу, разделенную на две части. Одна часть называется *актив*, в ней отражаются состав и размещение хозяйственных средств, вторая часть *пассив*, в ней отражаются источники образования хозяйственных средств и их целевое назначение. Актив от латинского слова *actum*, что означает активный или действовать. Пассив от латинского слова *passum*, что означает бездейственный или объяснять. Актив показывает, какие хозяйственные средства есть у предприятия, пассив – за счет каких источников они приобретены. Итог средств по активу равен итогу средств по пассиву, отсюда и название баланс – равенство двух чаш весов. Бухгалтерский баланс составляется только в денежном выражении, в нем нет никаких натуральных показателей.

Актив		Пассив	
Наименование статей	Сумма	Наименование статей	Сумма
Основные средства	352000	Уставный капитал	192200
Сырье и материалы	62000	Нераспределенная прибыль	250000
Касса	400	Расчеты с персоналом по оплате труда	100000
Расчетный счет	271000	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	38200
		Краткосрочные ссуды банка	60000
		Расчеты с поставщиками	45000
Баланс	685400	Баланс	685400

#### Значение бухгалтерского баланса

Для руководства и управления предприятием необходимо иметь данные о состоянии хозяйственных средств и об их изменениях, которые с ними происходят, а также необходима информация о наличии источников хозяйственных средств. Для этого используют бухгалтерский баланс. Баланс – это стержень, вокруг которого группируются все остальные формы бухгалтерской и налоговой отчетности. В балансе представлен конечный результат деятельности предприятия за отчетный период. Зная экономическое значение каждой статьи баланса, можно судить о том, насколько улучшилось или ухудшилось состояние средств предприятия, правильно ли они размещены, каковы финансовые результаты. При сопоставлении баланса на разные даты можно узнать, какие произошли изменения в хозяйственных средствах

или их источниках.

Отражая деятельность предприятия, баланс широко используется банками для предоставления кредитов, финансовыми, налоговыми органами для контроля и анализа деятельности предприятия.

Бухгалтерский баланс – это зеркало работы предприятия.

## 4.2. СТРОЕНИЕ БАЛАНСА

Каждое наименование хозяйственных средств или их источников называется статьей баланса, например, в балансе могут быть статьи основные средства, нематериальные активы, готовая продукция, расчетный счет, уставный капитал, резервный капитал, расчеты с поставщиками и др. Статьи баланса показывают величину конкретных видов хозяйственных средств или их источников. Те статьи, которые входят в баланс, называются балансовыми. Но предприятие может иметь средства, которые ему не принадлежат: материалы, взятые на хранение, арендованные помещения, транспорт и др. Эти статьи называются забалансовыми. Каждая статья в балансе входит в определенный раздел.

Актив баланса содержит два раздела:

I. Внеоборотные активы

II. Оборотные активы;

Пассив содержит три раздела:

III. Капитал и резервы

IV. Долгосрочные обязательства

V. Краткосрочные обязательства

По каждому разделу баланса подсчитывается итог, затем выводится общий итог актива и общий итог пассива, они должны быть равными. Эта сумма называется *валютой* баланса.

## 4.3. ИЗМЕНЕНИЕ БАЛАНСА ПОД ВЛИЯНИЕМ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ

На предприятии ежедневно совершается множество хозяйственных операций. Они вызывают изменения как в хозяйственных средствах (актив), так и в источниках (пассив). Эти изменения могут увеличивать, уменьшать или не изменять конечный итог баланса.

Существует 4 типа изменений в балансе:

1. Изменение происходит только внутри актива баланса, одна статья увеличивается, вторая - уменьшается на одну и ту же сумму ( $A+ A-$ ). Итог баланса не меняется.

*Например, на расчетный счет от дебиторов поступило частичное погашение задолженности в размере 10000 (на расчетном счете средства увеличиваются +10000, дебиторская задолженность уменьшается -10000).*

2. Этот тип операций вызывает изменения только в пассиве баланса, одна статья увеличивается, другая – уменьшается ( $П+ П-$ ), итог баланса не меняется.

*Например, часть прибыли, в размере 5000 присоединена к уставному капита-*

лу (статья прибыль уменьшается -5000, уставный капитал увеличивается +5000).

3. хозяйственные операции вызывают изменения в активе и пассиве баланса (А+ П+), итог баланса увеличивается.

Например, поступили материалы от поставщиков на сумму 20000 (статья материалы увеличивается +20000, задолженность перед поставщиками также увеличивается +20000).

4. хозяйственные операции вызывают изменения в активе и пассиве баланса (А- П-), итог баланса уменьшается.

Например, с расчетного счета частично погашена задолженность банку за ранее полученную ссуду в размере 6000 (на расчетном счете средства уменьшаются -6000, ссуды банка уменьшается, т.к. погасили часть долга, -6000).

### Баланс завода «Томь» на 1 января 20XXг.

Актив					Пассив				
№ п/п	Наименование статей	На начало отчетного периода	Изменения	На конец отчетного периода	№ п/п	Наименование статей	На начало отчетного периода	Изменения	На конец отчетного периода
1	Основные средства	190000		190000	1	Уставный капитал	220000	+5000	225000
2	Материалы	30000	+20000	50000	2	Прибыль	10000	-5000	5000
3	Расчетный счет	19600	+10000 -6000	23600	3	Ссуды банка	8000	-6000	2000
4	Касса	400		400	4	Расчеты по оплате труда	12000		12000
5	Дебиторская задолженность	20000	-10000	10000	5	Задолженность поставщикам	10000	+20000	30000
	<b>ИТОГО</b>	<b>260000</b>		<b>274000</b>		<b>ИТОГО</b>	<b>260000</b>		<b>274000</b>

## 4.4. ВИДЫ БАЛАНСОВ

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

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

*Оборотный баланс*, помимо остатков средств и источников образования имущества на начало и конец периода, содержит данные об их движении (дебетовые и кредитовые обороты) за отчетный период. По своему строению он будет отличаться от сальдового баланса.

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

Балансы также классифицируются по следующим признакам:

I. По времени составления различают балансы:

1) *вступительный (начальный) баланс* – первый баланс, составляемый в нача-



ле деятельности организации. В его активе отражается состав имущества организации, полученного при ее создании, а в пассиве – источники его возникновения. Вступительный баланс содержит меньше статей, чем последующие балансы, отражающие результаты хозяйственной деятельности за определенный период. Перед составлением вступительного баланса, как правило, проводится инвентаризация и оценка имеющегося у организации имущества в течение времени деятельности организации.

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

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

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

5) *предварительный* – бухгалтерский баланс, составляемый заранее на конец отчетного периода с учетом ожидаемых изменений в составе имущества организации. Основой такого баланса служат практические бухгалтерские данные о состоянии активных и пассивных статей к моменту его составления и ожидаемые данные о хозяйственных операциях до окончания отчетного периода. Составление предварительного баланса имеет целью заранее установить финансовое положение организации, в котором она окажется в конце отчетного периода;

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

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

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

II. По объему информации балансы бывают:

1) *единичные* – они отражают деятельность только одной организации и составляются по данным текущего бухгалтерского учета;

2) *сводные* – их получают путем сложения сумм по статьям единичных балансов и получения общих итогов актива и пассива всех организаций в целом.

III. По способу очистки различают:

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

2) *баланс-нетто*. Представляет собой очищенный от регулирующих статей баланса: «Износ основных средств», «Износ нематериальных активов», «Торговая наценка». В современных условиях значение баланса-нетто возросло, так как он позволяет определить реальную стоимость имущества организации

IV. По характеру деятельности:

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

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

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

- государственных;
- муниципальных;
- кооперативных;
- частных;
- совместных;
- общественных.

## **Глава 5. СЧЕТА И ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ**

### **5.1. СЧЕТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

#### **5.1.1. Понятие бухгалтерских счетов**

На любом предприятии за отчётный период совершается множество хозяйственных операций и отразить все эти текущие изменения в балансе невозможно. Баланс даёт обобщенное представление, а ежедневные сведения об изменении хозяйственных средств и их источников отражаются в бухгалтерских счетах.

На каждую статью баланса открывается отдельный счёт, т.е. на каждый вид хозяйственных средств или источников существует свой счёт. Бухгалтерский счёт представляет собой простейшую схему.

<i>Дебет (Д)</i>	<i>Наименование (№ счета)</i>	<i>Кредит (К)</i>
<i>Сн</i>		
<i>Оборот (Об)</i>	<i>Оборот (Об)</i>	
<i>Ск</i>		

Левая часть счёта называется дебет (Д), а правая – кредит (К), между дебетом и кредитом пишется наименование или номер счёта. В счёте есть остаток, который называется сальдо (С). Сальдо на начало месяца записывается в верхнюю часть счёта, сальдо на конец месяца – внизу счёта. В течение месяца на предприятии совершаются хозяйственные операции. Их отражают по дебету и кредиту разных счетов. В конце месяца подсчитываются обороты (изменения) по счетам и выводится конечное сальдо. Сальдо не может быть отрицательным, но может быть равно нулю.

#### **5.1.2. Активные счета**

Активные счета – это такие счета, на которых учитываются хозяйственные средства предприятия. К активным счетам относятся материалы, касса, расчётный счёт, основные средства, основное производство и др.

У активных счетов сальдо всегда дебетовое (или равно нулю). У активных сче-

тов по дебету отражается увеличение хозяйственных средств, а по кредиту – уменьшение хозяйственных средств.

<i>Д</i>	<i>Активный счет</i>	<i>К</i>
<b>Сн</b>	(-) Уменьшение хозяйственных средств	
(+) Увеличение хозяйственных средств		
<b>Оборот (Об)</b>	<b>Оборот (Об)</b>	
<b>Ск</b>		

Правило вывода конечного сальдо в активном счёте:

Конечное сальдо по дебету = начальное сальдо по дебету + оборот по дебету – оборот по кредиту,  $Ск Д = Сн Д + Об Д - Об К$

Пример.

Рассмотрим активный счёт (расчётный счёт). Сн = 19600 руб.

В течении месяца произошли следующие хозяйственные операции:

- 1) На расчётный счёт от дебиторов получено частичное погашение задолженности (10000 руб.)
- 2) С расчётного счёта деньги поступили в кассу (25000 руб.)
- 3) По чеку получено за реализованную продукцию (50000 руб.)
- 4) С расчётного счёта частично погашена задолженность банку (5000 руб.)
- 5) Перечислено по платёжному требованию к поставщикам (32000 руб.)

<i>Д</i>	<i>Расчетный счет</i>	<i>К</i>
<b>Сн</b> 19600	2) 25000	
1) 10000	4) 5000	
3) 50000	5) 32000	
<b>Об</b> 60000	<b>Об</b> 62000	
<b>Ск</b> 17600		

### 5.1.3. Пассивные счета

Пассивные счета – это те счета, на которых отражаются источники образования хозяйственных средств. Например, уставный капитал, резервный капитал, целевое финансирование и др.

У пассивных счетов может быть только кредитовое сальдо (или оно может быть равно 0). По кредиту у пассивных счетов увеличение источников образования хозяйственных средств. По дебету уменьшение источников образования хозяйственных средств.

Правило вывода конечного сальдо в пассивных счетах:

Конечное сальдо по кредиту = начальное сальдо по кредиту + оборот по кредиту – оборот по дебету,  $Ск К = Сн К + Об К - Об Д$

<i>Д</i>	<i>Пассивный счет</i>	<i>К</i>
(-) уменьшение источников образования хозяйственных средств	<i>Сн</i>	(+)
	(+)	увеличение источников образования хозяйственных средств
<b>Оборот (Об)</b>	<b>Оборот (Об)</b>	
	<b>Ск</b>	

Пример.

Рассмотрим пассивный счёт «Расчёты с поставщиками». Остаток на начало месяца составляет 10000 руб. В течении месяца произошли следующие хозяйственные операции:

- 1) От поставщиков поступило топливо на сумму 20000 руб., но деньги за него ещё не заплачены.
- 2) Списано в оплату задолженности поставщикам 15000 руб.
- 3) Поступили на склад основные материалы от поставщиков на сумму 30000 руб.
- 4) По платёжному требованию перечислено поставщикам за потреблённую энергию 16000 руб.

<i>Д</i>	<i>Расчеты с поставщиками</i>	<i>К</i>
2) 15000	<i>Сн</i> 10000	
4) 16000	1) 20000	
	3) 30000	
<b>Об</b> 31000	<b>Об</b> 50000	
	<b>Ск</b> 29000	

#### 5.1.4. Активно-пассивные счета

К активно-пассивным счетам относятся счета: расчеты с подотчетными лицами, расчеты с разными дебиторами и кредиторами, недостачи и потери от порчи ценностей, прибыли и убытки и др.

В активно-пассивных счетах может быть и дебетовое и кредитовое сальдо.

Сальдо по дебету означает остаток дебиторской задолженности (нам должны). Сальдо по кредиту означает остаток кредиторской задолженности (мы должны). Конечное сальдо в активно-пассивных счетах выводится с аналитических счетов (уточняющие и конкретизирующие счета).

Существует формула проверки активно-пассивного счёта:

$$Сн Д + Об Д + Ск К = Сн К + Об К + Ск Д$$

<i>Д</i>	<i>Активно-пассивный счет счет</i>	<i>К</i>
<b>Сн</b>		<b>Сн</b>
(+) Увеличение дебиторской задолженности		(+) Увеличение кредиторской задолженности
(-) Уменьшение кредиторской задолженности		(-) Уменьшение дебиторской задолженности
<b>Оборот (Об)</b>		<b>Оборот (Об)</b>
<b>Ск</b>		<b>Ск</b>

## 5.2. ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ ОПЕРАЦИЙ НА СЧЕТАХ

Все хозяйственные операции, совершающиеся на предприятии, отражаются в бухгалтерских счетах по принципу двойной записи, т.е. каждая хозяйственная операция записывается в дебет одного счёта и кредит другого счёта.

Пример 1.

С расчётного счёта поступили деньги в кассу в размере 80000 руб.

<i>Д</i>	<i>Расчётный счёт</i>	<i>К</i>
Сн 200000		1) 80000

<i>Д</i>	<i>Касса</i>	<i>К</i>
Сн 1000		1) 80000

На расчётном счёте средства уменьшились (счет активный), поэтому операцию записывают по кредиту. В кассе средства увеличиваются (счет активный), поэтому операцию записывают по дебету.

Пример 2.

От поставщиков поступили материалы на сумму 100000 руб.

<i>Д</i>	<i>Материалы</i>	<i>К</i>
Сн = 50000		
2) 100000		

<i>Д</i>	<i>Расчеты с поставщиками</i>	<i>К</i>
Сн 150000		2) 100000

На счете материалы средства увеличиваются (счет активный), поэтому операцию записываем по дебету, задолженность перед поставщиками растет (счет пассивный), поэтому операцию записываем по кредиту.



№ п/п	Документ и содержание хозяйственной операции	Сумма	Кор. счета	
			Д	К
5	Выписка банка с расчетного счета Перечислены по платежным поручениям денежные средства в погашение задолженности поставщикам и органам социального страхования	15000 38200		
6	Расходный кассовый ордер № 11 По расчету бухгалтерии выдан из кассы аванс на командировочные расходы Петрову Н.И.	1200		
7	Приходный ордер склада Поступили основные материалы от поставщика	46800		
8	Выписка банка с расчетного счета Перечислены с расчетного счета денежные средства поставщикам за материалы	20000		
	Оборот за месяц – и т о г о			

### 5.3. ОБОРОТНЫЕ ВЕДОМОСТИ

Оборотная ведомость является способом обобщения показателей счетов. Она регистрирует обороты и остатки по всем хозяйственным средствам и их источникам. Бывают оборотные ведомости по синтетическим и по аналитическим счетам.

После составления оборотной ведомости подсчитываются итоги по каждой колонке.

#### Оборотно-сальдовая ведомость по синтетическим счетам

Наименование счетов	Начальное сальдо		Обороты		Конечное сальдо	
	Д	К	Д	К	Д	К
1. Основные средства	56000				56000	
2. Материалы	6000		10000	5000	11000	
3. Готовая продукция	18000		40000		58000	
4. Основное производство	100000		5000	40000	65000	
5. Касса	5000		50000	50000	5000	
6. Расчётный счёт	120000			50000	70000	
7. Расчёты по оплате труда		55000	50000			5000
8. Уставный капитал		200000		20000		220000
9. Прибыль		30000	20000			10000
10. Расчёты с поставщиками		20000		10000		30000
Итого	305000	305000	175000	175000	265000	265000

В оборотно-сальдовой ведомости по синтетическим счетам должно быть три пары равных итогов:

1. Итог начальных остатков по дебету должен быть равен итогу начальных остатков по кредиту (т.к. актив баланса равен пассиву).

2. Итог оборотов по дебету должен быть равен итогу оборотов по кредиту (по принципу двойной записи).

3. Итог конечных остатков по дебету должен быть равен конечным остаткам по кредиту.

В бухгалтерии может использоваться *шахматная* оборотная ведомость

<i>Кредит</i> <i>Дебет</i>	Основное производ- ство	Материала- лы	Касса	Расчет- ный счет	Расчеты с постав- щиками	Уставный капитал	<i>Оборот по дебету</i>
Основное производство		5000					5000
Материалы					10000		10000
Касса				50000			50000
Готовая про- дукция	40000						40000
Расчеты с персоналом по оплате труда			50000				50000
Прибыль						20000	20000
<i>Оборот по кредиту</i>	40000	5000	50000	50000	10000	20000	175000

## 5.4. СИНТЕТИЧЕСКИЙ И АНАЛИТИЧЕСКИЙ УЧЕТ

### 5.4.1. Синтетический учет

Счета, предназначенные для обобщённого отражения хозяйственных средств и их источников, называются *синтетическими*. Эти счета используются для учёта средств в едином денежном выражении. Запись операции в синтетических счетах называется *синтетическим учётом*.

Все счета актива и пассива баланса являются синтетическими. Все счета, отраженные в плане счетов называются синтетическими.

Синтетический учёт используется для заполнения форм бухгалтерской отчётности, баланса, для анализа финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

### 5.4.2. Аналитический учет

Для контроля за сохранностью материальных ценностей необходимо знать не только общую стоимость, но и конкретное наименование, вид, сорт, количество, цену и т.д. В отношении задолженности и обязательств важно знать не только общую сумму долга, но и кто конкретно, сколько должен и по какой причине. Для всего этого используются аналитические счета. Т.е. аналитические счета применяются для более детального учета хозяйственных средств и их источников.

*Аналитические счета* – это такие счета, которые уточняют и конкретизируют данные синтетических счетов.

Особенность аналитических счетов в том, что учёт ведётся и в натуральном и в денежном измерении. Аналитические счета открываются в дополнение к синтетическим счетам по видам, статьям, местам хранения, подотчетным лицам. Запись операции в аналитических счётах называется *аналитическим учётом*. Он важен в целях контроля и сохранности ТМЦ. Например, к счету 10 Материалы открываются аналитические счета:

1. черные металлы;



2. цветные металлы;
3. химикаты и т.д.;

к счету 71 Расчеты с подотчетными лицами открываются аналитические счета конкретно по работникам предприятия: Иванов И.И., Петров П.П., Сидоров С.С. и др.

**Оборотно-сальдовая ведомость по аналитическим счетам  
к синтетическому счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами»**

Наименование счетов	Начальное сальдо		Обороты		Конечное сальдо	
	Д	К	Д	К	Д	К
1. Иванов И.И.	5000		10000	16600		1600
2. Сидоров П.П.	13000		8000	20000	1000	
Итого	18000		18000	36600	1000	1600

В оборотно-сальдовой ведомости по аналитическим счетам не получается трех пар равных итогов, т.к. эта ведомость поясняет и раскрывает движение средств по одному синтетическому счету.

**5.4.3. Взаимосвязь между синтетическими и аналитическими счетами**

Между синтетическим счётом и относящимися к нему аналитическими счетами существует взаимосвязь:

1. сальдо синтетического счёта должно быть равно сумме сальдо всех аналитических счетов к нему (начальное и конечное).
2. обороты по дебету и кредиту синтетического счёта должны быть равны суммам оборотов по дебету и кредиту всех аналитических счетов к нему.
3. если синтетический счёт активный, то и относящиеся к нему аналитические счета также активные. Это справедливо для пассивных и активно-пассивных счетов.

## Глава 6. КЛАССИФИКАЦИЯ СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

### Понятие классификации счетов

Классификация счетов – это научно-обоснованная группировка счетов по однородным существенным признакам. Классификация счетов используется при построении плана счетов. Классификация счетов единая для всех отраслей, ею могут пользоваться все предприятия, кроме банков и бюджетных организаций. Правильная классификация счетов обеспечивает единое отражение хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета как по предприятию, так и по отраслям, а также дает возможность сопоставления показателей и составления статической отчетности.

### 6.1. КЛАССИФИКАЦИЯ СЧЕТОВ ПО ЭКОНОМИЧЕСКОМУ СОДЕРЖАНИЮ

Бухгалтерские счета по экономическому содержанию делятся на три группы:

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

Каждая из этих групп, в свою очередь, делится на подгруппы:

1. Счета для учета *хозяйственных средств* (3 подгруппы):
  - счета учета основных средств (счет 01);
  - счета учета нематериальных активов (счет 04);
  - счета учета оборотных средств (счета 10, 50, 51, 52 и др.).
2. Счета учета *источников образования хозяйственных средств* (2 подгруппы):
  - счета учета собственных средств (счета 80, 82, 83, 84);
  - счета учета заемных (привлеченных) средств (счета 66, 67).
3. Счета для учета *хозяйственных процессов* (3 подгруппы):
  - счета учета процесса снабжения (счета 15, 16);
  - счета учета процесса производства (счета 20, 23, 25, 26);
  - счета учета процесса реализации (счета 90, 91).

## 6.2. КЛАССИФИКАЦИЯ СЧЕТОВ ПО НАЗНАЧЕНИЮ

Бухгалтерские счета по назначению делятся на шесть групп:

- основные счета;
- регулирующие счета;
- распределительные счета;
- калькуляционные счета;
- сопоставляющие счета;
- забалансовые счета.

Каждая из этих групп, в свою очередь, делится на подгруппы:

1. **Основные** счета (4 подгруппы):
  - инвентарные;
  - денежные;
  - счета капитала;
  - расчетные.

Инвентарные счета предназначены для учета и контроля материальных ценностей: основные средства, нематериальные активы, материалы, товары и др. Все инвентарные счета активные.

Денегные счета предназначены для учета и контроля денежных ценностей: касса, расчетный счет, валютные счета и др. Все счета активные.

Счета капитала – это счета, на которых учитываются источники образования собственных средств в виде капитала. Эти счета пассивные: уставный капитал, резервный капитал, добавочный капитал и др.

Расчетные счета. Применяются для учета расчетов с разными физическими лицами и организациями. Эти счета могут быть активными, пассивными и активно-пассивными: расчеты с разными дебиторами и кредиторами, расчеты с персоналом по оплате труда, расчеты по налогам и сборам, расчеты по возмещению материального ущерба и др.

2. **Регулирующие** счета. Эти счета уточняют оценку некоторых основных счетов. Они непосредственно связаны со счетами первой группы (именно с инвентарными) и дополняют их. Однако эти счета имеют и самостоятельное значение. Сюда относятся амортизация основных средств (в дополнение к счету «Основные средства»),

амортизация НМА (в дополнение к счету «Нематериальные активы»). Амортизация показывает степень изношенности объектов.

### 3. *Распределительные* счета (2 подгруппы):

- собирательно-распределительные;
- бюджетно-распределительные.

Собирательно-распределительные предназначены для собирания расходов и распределения их. Сюда относятся общепроизводственные расходы, общехозяйственные расходы. В течение месяца эти расходы собираются на счетах, а в конце месяца эти счета закрываются, а затраты распределяются по видам продукции.

Бюджетно-распределительные предназначены для распределения доходов и расходов между смежными отчетными периодами для равномерного включения их в расходы. Например, расходы будущих периодов. Организация оплатила в текущем году подписку за 6 мес. 18000 руб. Но относиться эта сумма будет на расходы следующего года равными долями ( $18000 : 6 = 3000$  руб.).

Д	Расходы будущих периодов	К	Д	Основное производство	К
1) 18000	2) 3000 январь		2) 3000 январь		
	3) 3000 февраль		3) 3000 февраль		
	4) 3000 март		4) 3000 март		
	5) 3000 апрель		5) 3000 апрель		
	6) 3000 май		6) 3000 май		
	7) 3000 июнь		7) 3000 июнь		

4. *Калькуляционные* счета. Эти счета предназначены для учета всех расходов, связанных с производством продукции, выполнением работ. Калькуляционные счета предназначены для определения себестоимости продукции. Сюда относятся: основное производство, вспомогательное производство и др. По дебету этих счетов собираются все затраты, а по кредиту списывается фактическая себестоимость выпущенной продукции, выполненных работ.

### 5. *Сопоставляющие* счета (2 подгруппы):

- операционно-результатные;
- финансово-результатные.

Операционно-результатные счета предназначены для учета отдельных процессов и определения результатов по ним. Сюда относятся: счет 90 «Продажи» (т.е. здесь определяется результат от реализации продукции), 91 «Прочие доходы и расходы» (здесь определяется результат от продажи основных средств, нематериальных активов, материалов).

Финансово-результатные счета используются для определения конечного финансового результата деятельности организации за отчетный период. Например, счет 99 «Прибыли и убытки».

6. *Забалансовые* счета. Эти счета предназначены для отражения и контроля средств, не принадлежащих предприятию, но находящихся у него во временном пользовании. Сюда относятся: арендованные основные средства, товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение, товары, принятые на комиссию и др. Особенность забалансовых счетов состоит в том, что по ним не ведется двойная за-

пись. Поступление средств отражается по дебету, а выбытие средств – по кредиту.

Д 001 250000

К 001 250000

### **6.3. ПЛАН СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

*План счетов* – это перечень счетов, утверждённый Министерством Финансов РФ.

*План счетов* – это основополагающий документ, на котором в Российской Федерации базируется система бухгалтерского учёта.

*План счетов* – это единый систематизированный перечень счетов, который состоит из 8 разделов, где перечислены все синтетические счета с указанием субсчетов, и забалансовые счета. В Плане счетов указано наименование и номер счета, например, 01 Основные средства, 02 Амортизация основных средств, 20 Основное производство. Также указаны номера и наименования субсчетов, например, счет 90 Продажи имеет следующие субсчета 90/1 Выручка, 90/2 Себестоимость продаж, 90/3 Налог на добавленную стоимость, 90/4 Акцизы, 90/9 Прибыль/убыток от продаж.

План счетов содержит следующие разделы:

Раздел I. Внеоборотные активы,

Раздел II. Производственные запасы,

Раздел III. Затраты на производство,

Раздел IV. Готовая продукция и товары,

Раздел V. Денежные средства,

Раздел VI. Расчеты,

Раздел VII. Капитал,

Раздел VIII. Финансовые результаты,

Забалансовые счета.

*Субсчета* – это счета второго порядка. Ко многим синтетическим счетам есть субсчета. Субсчета также как и синтетические счета ведутся только в денежном выражении. К субсчетам также как и к синтетическим счетам можно открывать аналитические счета.

*Субсчета* – это уточняющие и конкретизирующие счета, но они неизменны согласно плану счетов.

## **Глава 7. ПРИНЦИПЫ УЧЕТА ОСНОВНЫХ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРОЦЕССОВ**

### **7.1. УЧЕТ ПРОЦЕССА СНАБЖЕНИЯ**

Предприятие приобретает необходимые ему сырьё, материалы, топливо и другое для организации процесса производства. Обычно производственные запасы закупаются у оптовых предприятий. Небольшая часть производственных запасов приобретается подотчётными лицами в предприятиях розничной торговли, например,

канцелярские товары, бензин.

Поставки производственных запасов производятся на основе договоров, заключаемых с предприятиями-поставщиками.

*Транспортно-заготовительные расходы (ТЗР)* – это расходы, связанные с доставкой производственных запасов от поставщика к покупателю. Стоимость транспортных расходов в зависимости от условий договора может быть оплачена полностью или частично за счёт поставщика. Расходы на транспортировку могут составлять значительную часть в фактической себестоимости материальных запасов.

Бухгалтерский учёт поступления производственных запасов ведётся на основании первичных документов:

- счетов-фактур,
- платёжных поручений,
- накладных,
- товарно-транспортных накладных.

Покупатель при получении ценностей составляет приходный ордер или акт о приёме ТМЦ (товарно-материальных ценностей).

При учёте процесса снабжения работать могут следующие счета: 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретённым ценностям», 60 «Расчёты с поставщиками», 71 «Расчёты с подотчётными лицами», 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами».

Счет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретённым ценностям» имеет следующие субсчета:

- 19/1 Налог на добавленную стоимость по приобретенным основным средствам,
- 19/2 Налог на добавленную стоимость по приобретенным нематериальным активам,
- 19/3 Налог на добавленную стоимость по приобретенным материально-производственным запасам.

Классификация производственных запасов отражается на субсчетах счета 10 «Материалы»:

- 10/1 Сырье и материалы,
- 10/2 Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали,
- 10/3 Топливо,
- 10/4 Тара и тарные материалы,
- 10/5 Запасные части,
- 10/6 Прочие материалы,
- 10/7 Материалы, переданные в переработку на сторону,
- 10/8 Строительные материалы,
- 10/9 Инвентарь и хозяйственные принадлежности,
- 10/10 Специальная оснастка и специальная одежда на складе,
- 10/11 Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации.

Учёт процесса заготовления ведётся на синтетическом активном счёте 10 «Материалы». Счёт основной, инвентарный.

Д	10 «Материалы»	К
<b>Нс</b> <i>Остаток материалов по фактической себестоимости на начало месяца</i>	1. Стоимость поступивших материалов от поставщиков и подотчетных лиц (Д 10 К 60, 71) 2. Транспортно-заготовительные расходы (Д 10 К 60, 71, 76)	3. Стоимость материалов, отпущенных в производство (Д 20,23,25, 26 К 10) 4. Доля ТЗР на отпущенные в производство материалы (Д 20,23,25, 26 К 10)
<b>Об</b> <i>Фактическая себестоимость приобретенных материалов за отчетный период</i>	<b>Об</b> <i>Расход материалов за отчетный период</i>	
<b>Кс</b> <i>Остаток материалов по фактической себестоимости на конец месяца</i>		

## 7.2. УЧЕТ ПРОЦЕССА ПРОИЗВОДСТВА

### 7.2.1. Понятие учета процесса производства, прямые и косвенные затраты

Основными задачами бухгалтерского учёта являются своевременное полное и достоверное отражение фактических затрат на производство (как по отдельным видам номенклатуры, так и по всей товарной продукции в целом). Кроме того, необходим постоянный контроль за экономным и рациональным использованием материальных и трудовых ресурсов.

Затраты по каждому экономическому элементу (основные материалы, сырьё, топливо, зарплата и др.) группируются на соответствующих счетах.

**Прямые затраты** – это те, которые можно включать в себестоимость конкретных изделий непосредственно на основании первичных документов:

- сырьё и материалы
- зарплата производственных рабочих
- отчисления в страховые внебюджетные фонды от зарплаты производственных рабочих.

**Косвенные затраты** относятся одновременно ко всем видам выпускаемой продукции, это расходы, возникшие в конкретном цехе (отопление, освещение, зарплата административного и технического персонала цеха и др.). Косвенные затраты включают в себестоимость готовых изделий по окончании месяца путём пропорционального распределения по видам выпущенной готовой продукции.

Обычно прямые затраты учитываются на счётах 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», а косвенные – на счетах 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы».

### 7.2.2. Калькуляция фактической себестоимости выпущенной продукции

Выпуск продукции требует определённых затрат, которые влияют на уровень себестоимости. В себестоимость продукции включаются: затраты труда, затраты товарно-материальных ценностей, косвенные расходы.

Для получения точных расчётов себестоимости необходимо группировать затраты по определённым признакам. Чтобы исчислить себестоимость отдельных видов продукции, установить объём затрат конкретных подразделений предприятия

применяют классификацию расходов по статьям калькуляции. Используются следующие типовые статьи калькуляции:

1. сырьё и материалы
2. возвратные отходы (вычитаются)
3. покупные комплектующие изделия
4. полуфабрикаты
5. топливо и энергия на технологические цели
6. зарплата производственных рабочих
7. отчисления в страховые внебюджетные фонды (пенсионный фонд, фонд социального страхования, фонд обязательного медицинского страхования)
8. расходы на подготовку и освоение производств
9. общепроизводственные расходы
10. общехозяйственные расходы
11. потери от брака и др.

*Итого: производственная себестоимость продукции*

12. коммерческие расходы (расходы на продажу)

*Итого: полная себестоимость продукции*

**Калькуляция** – это расчёт в денежном выражении фактической себестоимости единицы продукции или партии продукции. Калькуляции бывают нормативные, плановые, четные.

### 7.2.3. Характеристика незавершенного производства

Незавершённое производство предполагает учёт тех затрат, которые производятся в цехе при изготовлении продукции. В предприятиях многих отраслей промышленности на конец месяца в цехах обычно остается продукция, не законченная обработкой — незавершенное производство. При определении фактической себестоимости выпущенной продукции к затратам на производство за месяц прибавляется стоимость незавершенного производства на начало месяца и вычитается стоимость незавершенного производства на конец месяца (Факт. с/с<sub>гот.пр.</sub> = Нез.произ. на нач мес + Затраты на произ. за месяц – Нез.произ. на кон мес ). Поэтому определение стоимости незавершенного производства является важной проблемой сводного учета затрат на производство. Решение ее требует выявить количество незавершенного производства и определить его стоимость.

Чтобы определить количество незавершенного производства, надо знать, что к нему относится. Незавершенным производством является продукция (детали, изделия), не прошедшая всех стадий обработки, предусмотренных технологией производства, не укомплектованные изделия, не законченные или не принятые заказчиком работы. Окончательно забракованная продукция, полуфабрикаты и материалы, находящиеся в цехах, но не начатые обработкой, к незавершенному производству не относятся.

Порядок учета движения полуфабрикатов, заготовок деталей в цехах зависит от технологии производства, номенклатуры изготавливаемых изделий, порядка приемки их техническим контролем. Однако в любом производстве ведется количественный оперативный учет движения деталей. В массовом производстве ведется подетальный учет незавершенного производства каждого цеха по данным о запуске изделий в производство и выпуске из производства с учетом брака. Итоговые дан-

ные оперативного учета движения деталей в производстве показываются в отчетах цехов за месяц. Бухгалтерия использует эти данные для определения остатков незавершенного производства на конец месяца. Однако оперативные данные об остатках незавершенного производства требуют периодической проверки их достоверности.

Для уточнения данных оперативного учета периодически проводится инвентаризация остатков незавершенного производства на конец месяца. Остатки незавершенного производства оцениваются, как правило, по фактической себестоимости по всем статьям калькуляции, кроме статей «Потери от брака», «Возмещение износа инструментов и приспособлений», «Расходы на подготовку и освоение производства», «Внепроизводственные (коммерческие) расходы». Результаты инвентаризации сравниваются с данными оперативного учета незавершенного производства. Расхождения отражаются в учете: недостачи списываются с кредита счета 20 на дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», а затем относятся на виновных (Д 73-2 К 94). При отсутствии виновных лиц недостаток незавершенного производства списывается на убытки (Д 99 К 94). Излишки незавершенного производства приходуются по дебету счета 20 и по кредиту счета 99.

#### 7.2.4. Характеристика счета 20 «Основное производство»

Учет процесса производства ведется на синтетическом счёте 20 «Основное производство». Счёт активный, калькуляционный.

Д	20 «Основное производство»	К
<p><b>Нс</b> <i>Остаток незавершенного производства на начало месяца</i></p> <p>По дебету отражается увеличение затрат</p> <p>1. Стоимость материалов, переданных в производство (Д 20 К 10)</p> <p>2. Зарплата производственных рабочих (Д 20 К 70)</p> <p>3. Отчисления в страховые внебюджетные фонды 30% (Д 20 К 69)</p> <p>4. Прочие затраты (косвенные)</p>	<p>По кредиту отражается уменьшение затрат, т.к. часть средств переходит в готовую продукцию</p> <p>5. Списывается себестоимость выпущенной готовой продукции</p>	
<p><b>Об</b> <i>Все затраты на производство продукции за отчетный период</i></p>	<p><b>Об</b> <i>Фактическая себестоимость готовой продукции, выпущенной за отчетный период</i></p>	
<p><b>Кс</b> <i>Остаток незавершенного производства на конец месяца</i></p>		

### 7.3. УЧЕТ ПРОЦЕССА РЕАЛИЗАЦИИ

Процесс сбыта (продажи, реализации) является завершающим этапом общего процесса кругооборота хозяйственных средств предприятия. Результатом реализации является поступившая от покупателей на расчетный счет или в кассу выручка. Разница между выручкой (за вычетом налога на добавленную стоимость НДС) и полной фактической себестоимостью реализованной продукции составляет прибыль. Объем полученной прибыли является одним из основных показателей, харак-



теризующих деятельность предприятия.

Бухгалтерский учёт процесса реализации ведётся на синтетическом активно-пассивном счёте 90 «Продажи». Счёт сопоставляющий, операционно-результатный.

Счёт никогда не имеет сальдо (бессальдовый), в балансе не показывается.

По дебету счёта отражается:

- 1) фактическая себестоимость реализованной продукции;
- 2) расходы на продажу (коммерческие расходы), т.е. расходы, связанные с реализацией и сбытом продукции (упаковка, затаривание продукции, погрузочно-разгрузочные работы, транспортировка, реклама и др.);
- 3) сумма НДС в выручке за реализованную продукцию;
- 4) прибыль;

По кредиту счёта отражается выручка, поступившая за реализованную продукцию и убыток.

Д	90 «Продажи»	К
1. Отражается фактическая себестоимость реализованной продукции (Д 90/2 К 43)		5. Отражается выручка, поступившая за реализованную продукцию (Д 50, 51, 62 К 90/1)
2. Расходы, связанные с реализацией (коммерческие расходы) (Д 90/2 К 44)		6. Убыток от реализации (Д 99 К 90/9)
3. НДС (налог на добавленную стоимость) (Д 90/3 К 68)		
4. Прибыль от реализации (Д 90/9 К 99)		
<p><i>В конце месяца по счёту «Продажи» определяется финансовый результат: прибыль или убыток. Если оборот по кредиту больше, чем оборот по дебету, то получим прибыль, и на сумму прибыли выполняется корреспонденция Д 90/9 К 99.</i></p> <p><i>Если оборот по кредиту меньше, чем оборот по дебету, то получим убыток, и на сумму убытка выполняется корреспонденция Д 99 К 90/9.</i></p> <p><i>В конце месяца обороты по счёту должны быть равными. Счёт закрывается. Сальдо не имеет, в балансе не показывается.</i></p>		
<b>Об Все затраты на производство и реализацию продукции, прибыль</b>		<b>Об Выручка, убыток</b>

## Глава 8. ДОКУМЕНТАЦИЯ И ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ

### 8.1. БУХГАЛТЕРСКИЕ ДОКУМЕНТЫ

#### 8.1.1. Понятие документации, ее значение

**Документ** (от лат. documentum — поучительный пример, свидетельство, доказательство) — это письменное свидетельство совершенной хозяйственной операции, придающий юридическое значение данным бухгалтерского учета. Оформление хозяйственных операций называется документацией. Документация служит основанием для последующих бухгалтерских записей. Для учета в составе бухгалтерской документации различают:

1. первичные документы,
2. учетные регистры,
3. отчетность.

Первичные документы дают начало движению учетной информации и обеспечивают сведениями, необходимыми для сплошного непрерывного отражения хозяйственных операций.

Для сплошного и непрерывного отражения объектов бухгалтерского учета необходимо прежде всего фиксировать каждую хозяйственную операцию. Финансово-хозяйственная деятельность организации сопровождается выполнением многочисленных операций. С этой целью применяется элемент метода бухгалтерского учета – *документация – основной способ бухгалтерского наблюдения за хозяйственной деятельностью организаций, ее первичного контроля*. Каждая операция, независимо от объема и содержания, в момент ее совершения оформляется документом и является первым этапом учета.

Все хозяйственные операции на предприятии отражаются в учетных документах или на машинных носителях информации. Характерная особенность бухучета заключается в том, что он основан на строгом соответствии: каждой хозяйственной операции соответствует какой-либо документ.

**Унификация** документов – это определенные формы документов, содержащиеся в альбоме унифицированных форм первичной учетной документации.

**Стандартизация** документов – это одинаковые стандартные документы, одинаковых размеров и графления; стандартизация упрощает обработку и хранение документов.

Значение документации:

- документация используется для сплошного и непрерывного учета хозяйственных средств и их источников,
- с помощью документов осуществляется контроль за расходом материальных ценностей и денежных средств,
- документы являются основанием для отражения хозяйственных операций в счетах бухучета,
- документы имеют юридическое значение, т.е. они могут использоваться в судах, арбитражах для подтверждения законности совершения хозяйственной операции,
- документы используются для оперативного руководства и управления.

### **8.1.2. Основные реквизиты бухгалтерских документов**

Учетные документы должны соответствовать типовым формам, содержать необходимые реквизиты (элементы заполнения документа) и должны быть надлежаще оформлены. В бухгалтерских документах должны быть следующие реквизиты:

- наименование документа (ведомость, авансовый отчет и т.д.);
- дата составления документа;
- содержание хозяйственной операции и ее основание;
- применяемые измерители (денежный, натуральный);
- наименование организации, от имени которой составлен документ (подписи ответственных за совершение хозяйственной операции лиц).

На документах могут кроме обязательных содержаться также и дополнительные реквизиты: адреса, телефоны, отделения банков и т.д.

### **8.1.3. Требования к заполнению документов**

- Документы должны содержать все необходимые реквизиты;

- документы должны соответствовать фактически произведенной хозяйственной операции;
- документы должны оформляться своевременно;
- документы, отражающие денежные, материальные, финансово-кредитные операции должны подписываться главным бухгалтером и руководителем;
- допущенные ошибки исправляют только определенным способом;
- в денежных документах исправления не допускаются. В случае ошибок они аннулируются. В денежных документах сумма указывается цифрами и прописью;
- документы, составленные с нарушением правил, не имеют юридической силы и не являются основанием для доказательств.

#### **8.1.4. Классификация документов**

Бухгалтерские документы делятся на пять групп:

- по назначению;
- по порядку составления;
- по способу отражения операций;
- по месту составления;
- по порядку заполнения.

Каждая из этих групп, в свою очередь, делится на подгруппы:

##### **1. по назначению:**

- распорядительные. Они содержат распоряжение, приказ о совершении хозяйственной операции. Эти документы подписывают руководителем или другим лицом, имеющим право подписи. Однако эти документы еще не подтверждают факт совершения хозяйственной операции.
- оправдательные. Эти документы подтверждают факт совершения хозяйственной операции и служат основанием для бухгалтерских записей.
- документы бухгалтерского оформления. Они составляются работниками бухгалтерии, когда для записи хозяйственных операций нет других документов, или для подготовки распорядительных документов (например, различные виды справок, расчетов, калькуляции фактической себестоимости и др.).
- комбинированные. Они выполняют одновременно функции распорядительных и оправдательных документов.

##### **2. по порядку составления:**

- первичные. Они составляются на каждую отдельную хозяйственную операцию в момент ее совершения. Например, приходный кассовый ордер, платежное требование и др.
- сводные. Они составляются на основании первичных документов. В них отражаются однородные хозяйственные операции.

##### **3. по способу отражения операций:**

- разовые. Они применяются лишь однажды для отражения отдельной операции.
- накопительные. Они составляются в течение определенного периода (неделя, декада, месяц). В них отражаются однородные повторяющиеся операции, которые записываются в них по мере их совершения. В конце периода подсчитываются итоги. Накопительные документы отличаются от сводных тем, что

сводный документ составляется на основании первичных, а накопительный документ сам является первичным.

**4. по месту составления:**

- внутренние. Они составляются на своем предприятии.
- внешние. Эти документы заполняются вне предприятия и поступают к нам в оформленном виде.

**5. по порядку заполнения:**

- заполненные вручную.
- заполненные с помощью вычислительной техники (автоматизированным путем).

### **8.1.5. Организация документооборота**

Документооборот – это движение документов от моментов их составления или поступления на предприятие до момента сдачи в архив. Документы, поступившие в бухгалтерию, должны быть проверены и обработаны следующим образом:

1. Проверяется правильность заполнения реквизитов;
2. Проверяется юридическая законность документа;
3. Проверяется правильность арифметических подсчетов, проставляются корреспондирующие счета;
4. Группируются документы и выполняются соответствующие бухгалтерские записи;
5. Как правило, документы регистрируются по видам хозяйственных операций и хранятся в соответствующих папках;
6. По окончании отчетного года документы сдаются в архив. Для различных видов документов существуют различные сроки хранения в архивах.

Рациональная организация документооборота усиливает контрольные функции учета, ускоряет сроки составления бухгалтерской отчетности, повышает оперативность бухучета.

## **8.2. ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ**

Инвентаризация – это способ проверки в натуральном виде материальных ценностей, денежных средств и финансовых обязательств. При инвентаризации выявляются неучтенные ценности или потери, хищения, недостачи. Тем самым проверяется и контролируется полнота и достоверность бухучета. Инвентаризация – это способ контроля за сохранностью средств предприятия и правильностью отражения их в бухучете.

Обязательные инвентаризации проводят в следующих случаях:

- при передаче имущества организации в аренду, выкупу, продаже;
- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;
- при смене материально-ответственных лиц;
- при установлении фактов хищения, злоупотреблений, порчи ценностей;
- в случае стихийных бедствий, пожаров, аварий;
- при ликвидации предприятия.

### 8.2.1. Виды инвентаризации

Инвентаризации бывают:

1. *по объему*: полная и частичная;
2. *по методу проведения*: выборочная и сплошная;
3. *по назначению*: плановая, внеплановая, повторная, контрольная.

*Полная* инвентаризация проводится перед составлением годового отчета, при ревизии и охватывает все группы ценностей.

*Частичная* инвентаризация охватывает определенную группу хозяйственных средств или их источников. Например, инвентаризация кассы, инвентаризация материальных ценностей и т.д.

*Выборочная* инвентаризация. У конкретного материально-ответственного лица проверяются только некоторые ценности на выбор. Выборочная инвентаризация проводится в организациях с большой номенклатурой ценностей.

*Сплошная* инвентаризация проводится одновременно во всех структурных подразделениях предприятия.

*Плановая* инвентаризация проводится по графику, утвержденному руководителем предприятия, причем сроки ее проведения не подлежат оглашению.

*Внеплановая* инвентаризация проводится не по плану, а в силу сложившихся обстоятельств (при смене материально-ответственных лиц, после хищений, стихийных бедствий и т.д.).

*Повторная* инвентаризация проводится, если возникают сомнения в достоверности, объективности и качестве уже проведенной инвентаризации.

*Контрольная* инвентаризация. По окончании инвентаризации могут проводиться контрольные проверки правильности полученных результатов уже проведенной инвентаризации.

### 8.2.2. Порядок проведения инвентаризации и отражение ее результатов в учете

Для проведения инвентаризации создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия. В состав комиссии включаются представители администрации, работники бухгалтерии, специалисты (инженеры, экономисты, техники и др.). инвентаризационная комиссия обеспечивает полноту и точность проверки данных о фактических остатках основных средств, запасов, товаров, денежных средств, другого имущества и финансовых обязательств, правильность и своевременность оформления материалов инвентаризации. Перед началом инвентаризации обрабатываются учетные документы, т.е. выводятся остатки материальных ценностей, которые затем выверяются в натуральном виде. В случае расхождения фактических остатков с учетными данными составляются сличительные (сравнительные) инвентаризационные ведомости. При обнаружении недостатков и потерь комиссия требует письменных объяснений от ответственных лиц. Недостачи и потери взыскиваются с виновных лиц. Материальные ценности своевременно не оприходованные оформляются соответствующими документами и отражаются в счетах бухучета. Все решения инвентаризационной комиссии оформляются протоколом, и на основании этих протоколов бухгалтерия делает проводки по счетам, приводя в соответствие данные инвентаризации и текущего учета.

Результаты инвентаризации отражаются в бухгалтерском учете следующим

образом:

излишки ТМЦ приходуются Д 10,01,43,50 К 91/1

недостачи ТМЦ отражаются Д 94 К 10,01,43,50.

После выяснения причин недостачи их списывают следующим образом:

Д 20,25,26 К 94 (на затраты производства)

Д 73 К 94 (на виновное лицо)

Д 50,70 К 73 (недостача погашена).

Примеры корреспонденций:

Д 10 К 91/1 Обнаружены излишки материалов при инвентаризации

Д 94 К 10 Обнаружена недостача материалов при инвентаризации

Д 20 К 94 Недостача в пределах норм естественной убыли относится на затраты производства (нормы по отраслям указаны в специальных справочниках)

Д 50 К 91/1 Обнаружены излишки в кассе

Д 94 К 50 Обнаружена недостача наличных денег в кассе

Д 73/2 К 94 Недостача отнесена на виновное лицо

Д 50 К 73/2 Виновное лицо сделало взнос в кассу в счет возмещения недостачи

Д 70 К 73/2 Удержано из зарплаты виновного лица в счет возмещения недостачи

Д 50 К 99 Доходы, поступившие в кассу в связи с чрезвычайными обстоятельствами

Д 90 К 50 Недостача, порча наличных денег в результате ЧП.

## Глава 9. ТЕХНОЛОГИЯ ОБРАБОТКИ УЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ

### 9.1. УЧЕТНЫЕ РЕГИСТРЫ, ИХ КЛАССИФИКАЦИЯ

Поступающие в бухгалтерию учетные документы проверяются на правильность арифметических подсчетов, на законность и целесообразность хозяйственных операций. Затем документы регистрируются и группируются на синтетических и аналитических счетах. Для регистрации первичных документов разработаны учетные регистры.

**Учетные регистры** – это карточки, таблицы, листы специальной формы, предназначенные для регистрации хозяйственных операций. Учетные регистры являются одним из важнейших средств ведения бухгалтерского учета. Они используются для повседневного руководства финансово-хозяйственной деятельностью предприятия, для текущего ведения бухгалтерского учета. Формы регистров разрабатываются и рекомендуются Минфином РФ.

Хозяйственные операции отражаются в регистрах в хронологической последовательности и группируются по соответствующим счетам. Содержание регистров и внутренней бухгалтерской отчетности является коммерческой тайной. Проверяющие лица обязаны хранить коммерческую тайну.

Учетные регистры можно классифицировать по следующим признакам:

1. По внешнему виду

- **Карточки**, отдельные листы стандартного размера, изготовленные из бумаги или картона, хранятся в картотеках. За их ведение отвечает конкретный работник пред-

приятия (личная карточка учета специальной одежды, инструментов и т.д.) Каждая карточка закрепляется за определенным счетным работником, который отвечает за правильное заполнение карточек и за их сохранность.

- **Свободные листы**, представляют собой разновидность карточных учетных регистров и отличаются от карточек способом хранения и размерами. Свободные листы хранятся в специальных папках (подшиваются). Они предназначены для синтетического и аналитического учета. Это различные ведомости, журналы – ордера, различные ведомости, выданные с помощью ЭВМ. Этот вид регистра очень удобен в использовании, т.к. позволяет рационально распределить обязанности между работниками бухгалтерии. Это самый распространенный вид учетных регистров.

- **Бухгалтерские книги**, это сшитые свободные листы определенного формата и графления. Каждую книгу ведет один определенный работник, например, кассовая книга – ее листы прошнурованы, пронумерованы, опечатаны. В этой книге отражаются движения денежных средств по кассе, ведет ее кассир. Исправление и замены листов в кассовой книге не допустимы.

Примеры:

Главная книга – регистр синтетического учета. По содержанию соответствует оборотной ведомости по синтетическим счетам. На каждый счет отводится одна страница. Здесь также показывается начальное сальдо, конечное сальдо, и обороты за период. Главная книга открывается на год. На основании Главной книги заполняются формы бухгалтерской отчетности.

Книга остатков материала – это регистр аналитического учета, в книге показываются остатки и движение материалов за отчетный период.

2. по характеру бухгалтерских записей

- **хронологические** (т.е. по датам) – все документы записываются в порядке их поступления (например, журнал хозяйственных операций). Предназначены для обеспечения контроля за сохранностью документов, для отражения всех хозяйственных операций;

- **систематические**, в них группируются однородные по экономическому содержанию хозяйственные операции (группировка по счетам);

- **комбинированные** – сочетают систематическую и хронологическую запись;

3. По содержанию:

- **синтетические** регистры – открываются для видения синтетических счетов;

- **аналитические** регистры – открываются в дополнении к синтетическим, каждая отдельная операция записывается с соответствующими пояснениями по объектам аналитики;

4. По форме графления:

- **односторонние** – это различные карточки для учета материальных ценностей, расчетов, записи ведутся на одном листе (показан сразу и дебет и кредит счета);

- **двусторонние** - счет открывается на двух страницах, на одной (левой) дебет, на другой (правой) кредит, применяются при ведении учета в книгах;

- **многографные** – для отражения дополнительных записей внутри аналитического учета;

- **линейные** – это разновидность многографных регистров, только каждый аналитический счет отражается на одной строке;

– **шахматные** – каждая сумма записывается на пересечении строки и столбца, т.е. за один прием отражается сразу сумма по дебету и кредиту счетов.

5. По способам заполнения:

- регистры, заполненные **вручную**;
- регистры, заполненные **автоматизированным способом**.

## 9.2. ИСПРАВЛЕНИЕ ОШИБОК В УЧЕТНЫХ РЕГИСТРАХ

Записи в учетных регистрах должны быть сделаны аккуратно, без зачеркиваний и помарок. Записи производятся как от руки, так и машинописным способом. Пропуски страниц не допускаются. При открытии учетных регистров должны соблюдаться правила:

1. все страницы должны быть пронумерованы, прошнурованы и на последней странице делается запись о количестве страниц, производятся подписи руководителя и главного бухгалтера, печать.

2. на обложках всегда пишут наименования предприятия, год, наименования счетов и т.д. Допущенные ошибки исправляются по-разному, в зависимости от их сущности.

Существуют следующие способы исправления ошибок в учетных регистрах:

**Корректирующий** – сущность данного способа состоит в том, что неправильная запись зачеркивается тонкой чертой обычной рабочей пастой и над ней надписывается правильная запись. Способ исправления используется обычно при неправильно указанных суммах.

**Красная сторно** (сторно, сторнировать – убрать)

А) применяется когда неправильно дана корреспонденция счетов и ошибка обнаружена после подведения итогов при сверке данных синтетического и аналитического учета. Неправильная запись аннулируется красными чернилами и рядом делается правильная запись обыкновенными чернилами. При подсчете оборотов красная запись вычитается и ошибка, таким образом, исправляется.

Пример: Выдано в подотчет Иванову 20000 руб.

Д 70    К 50 20000

~~Д 70    К 50 20000~~

Д 71    К 50 20000

Б) красная сторно применяется в тех случаях, когда корреспонденция дана правильно, но сумма операции завышена. В этом случае красной пастой делается запись на разницу в суммах.

Д 71    К 50 22000

~~Д 71    К 50 2000~~

Красное всегда вычитается.

**Способ дополнительной записи** – этот способ применяется, когда корреспонденция дана правильно, а сумма операции указана меньше. Для исправления ошибки делается запись обычной рабочей пастой на разницу в суммах

Д 71    К 50 19000

Д 71    К 50 1000



## Глава 10. ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

### 10.1. СУЩНОСТЬ И ЗНАЧЕНИЕ ОТЧЕТНОСТИ

**Отчетность** – это совокупность сведений о деятельности предприятия, условиях работы за отчетный период.

Информация о хозяйственных операциях, произошедших на предприятии, обобщается в соответствующих учетных регистрах и из них в сгруппированном виде переносится в бухгалтерскую отчетность.

Бухгалтерская отчетность является завершающим этапом учетного процесса – это совокупность показателей учета, отраженных в определенных формах и характеризующих движение имущества, обязательств и финансовое положение организации за отчетный период.

Бухгалтерская отчетность включает в себя следующее:

1. бухгалтерский баланс
2. отчет о прибылях и убытках
3. отчет о движении денежных средств
4. отчет о движении капитала
5. приложения к ним, предусмотренные нормативными актами
6. аудиторское заключение, подтверждающее достоверность бухгалтерской отчетности (если организация подлежит обязательному аудиту)
7. пояснительная записка

Бухгалтерская отчетность дает возможность оценить кредитоспособность организации, то есть ее способность полностью и своевременно рассчитаться по обязательствам. Значение достоверной и объективной бухгалтерской отчетности резко возрастает, так как анализ ее показателей позволяет определить истинное имущественное и финансовое положение организации. Содержание и формы бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках и пояснений к ним применяются последовательно от одного отчетного периода к другому.

### 10.2. ВИДЫ ОТЧЕТНОСТИ

По видам отчетность подразделяется на бухгалтерскую, статистическую и оперативную.

- Бухгалтерская (финансовая) отчетность содержит сведения об имуществе, обязательствах и финансовых результатах по стоимостным показателям и составляется на основании данных бухучета. Бухгалтерская отчетность включает в себя бухгалтерский баланс, отчет о прибылях и убытках, приложения, предусмотренные нормативными актами.
- Статистическая отчетность содержит сведения по отдельным показателям хозяйственной деятельности организации как в натуральном, так и в стоимостном выражении и составляется по данным статистики, бухгалтерского и оперативного учета.
- Оперативная отчетность содержит сведения по основным показателям за короткие промежутки времени и составляется на основании данных оперативно-

го учета. Сведения, содержащиеся в оперативной отчетности, используются для оперативного контроля и управления снабжением, производством и реализацией продукции.

### **10.3. АДРЕСА И СРОКИ ПРЕДОСТАВЛЕНИЯ ОТЧЕТНОСТИ**

Предприятие предоставляет отчетность следующим органам: учредителям организации, собственникам ее имущества, органам государственной налоговой инспекции, органам государственной статистики и другим государственным органам в соответствии с законодательством.

Квартальная бухгалтерская отчетность предоставляется в течении 30 дней по окончании квартала.

Годовая отчетность предоставляется в течение 90 дней по окончании года (до 1 апреля), отчетным годом для всех отчетностей считается период с 1 января по 31 декабря включительно.

Бюджетные организации предоставляют бухгалтерскую отчетность вышестоящему лицу. Общественные организации, не осуществляющие предпринимательской деятельности, предоставляют бухгалтерскую отчетность только один раз в год по итогам отчетного периода в упрощенном составе.

Датой предоставления бухгалтерской отчетности организации считается день практической передачи документов, а для иногородней – день ее почтового отправления.