

Бухгалтерский учет



Илья Мельников

Бухгалтерский учет

*Текст предоставлен правообладателем
http://www.litres.ru/pages/biblio_book/?art=245582
Бухгалтерский учёт: Литагенство Ильи Мельникова;*

Аннотация

Бухгалтерский учет – это система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе и обязательствах предприятия путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций. Главная задача, которая ставится при организации бухгалтерского учета, состоит в создании условий для достижения наилучших результатов хозяйственной деятельности. Для этого необходимо обеспечить контроль за наличием, движением и состоянием имущества, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов; иметь полную и достоверную информацию о текущих хозяйственных процессах, что чрезвычайно важно для оперативного управления предприятием. Эта информация нужна также учредителям, кредитно-финансовым учреждениям и другим организациям для предотвращения отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявления внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

Содержание

Глава 1. ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	4
ЗАДАЧИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	4
ВИДЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	6
ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА НА ПРЕДПРИЯТИИ	7
ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ	9
ПРАВИЛА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	12
ОБЪЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	15
ДОКУМЕНТИРОВАНИЕ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ	18
ПОНЯТИЕ О СЧЕТАХ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	20
СЧЕТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	22
ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ НА СЧЕТАХ И ЕЕ ЗНАЧЕНИЕ	24
СИНТЕТИЧЕСКИЙ И АНАЛИТИЧЕСКИЙ УЧЕТ	25
ПЛАН СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	27
КРАТКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА СЧЕТОВ	28
УЧЕТНЫЕ РЕГИСТРЫ	43
ФОРМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	45
Глава 2	47
УЧЕТ УСТАВНОГО КАПИТАЛА	47
УЧЕТ ДОБАВОЧНОГО КАПИТАЛА	49
УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ	50
Конец ознакомительного фрагмента.	51

Илья Мельников

Бухгалтерский учет

Глава 1. ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

ЗАДАЧИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Бухгалтерский учет – это система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе и обязательствах предприятия путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций. Бухгалтерский учет должны вести все организации, находящиеся на территории РФ, а также все филиалы и представительства иностранных предприятий, если международными договорами не предусмотрен иной порядок контроля их деятельности. Предприниматели, действующие без образования юридического лица, ведут учет доходов и расходов в порядке, установленном налоговым законодательством.

Главная задача, которая ставится при организации бухгалтерского учета, состоит в создании условий для достижения наилучших результатов хозяйственной деятельности. Для этого необходимо обеспечить контроль за наличием, движением и состоянием имущества, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов; иметь полную и достоверную информацию о текущих хозяйственных процессах, что чрезвычайно важно для оперативного управления предприятием. Эта информация нужна так же учредителям, кредитно-финансовым учреждениям и другим организациям для предотвращения отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявления внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

Пользователи бухгалтерской информации делятся на три группы: администрация предприятия, сторонние пользователи информации с прямым финансовым интересом и сторонние пользователи с косвенным финансовым интересом.

Первую группу представляют совет директоров предприятия, управленческий персонал, менеджеры, руководители и специалисты подразделений.

Основные пользователи бухгалтерской информации – представители администрации. Однако состав бухгалтерской информации для каждого представителя администрации определяется в зависимости от его должности.

При определении состава информации для каждого работника администрации используют следующие основные критерии: соответствие данной информации функциям работника; стоимость информации; необходимость соблюдения коммерческой тайны.

Сторонние пользователи информации с прямым финансовым интересом – это инвесторы, банки, поставщики основных средств и производственных запасов. По данным бухгалтерской отчетности они делают выводы о финансовых перспективах, ликвидности и платежеспособности организации.

Сторонние пользователи бухгалтерской информации с косвенным финансовым интересом – это налоговые органы, казначейство, контрольно-ревизионное управление (КРУ) Минфина РФ, аудиторские фирмы, Госкомстат, Пенсионный фонд, Фонд социального страхования, Государственный фонд занятости, органы, уполномоченные управлять государственным и муниципальным имуществом, органы планирования экономики, а так же фондовые биржи, работники профессиональных союзов, научные консультанты, покупатели и др.

Налоговые органы и казначейство имеют право пользоваться не только отчетной, но и всей учетной информацией, необходимой для проверки правильности уплаты федеральных, республиканских и местных налогов на прибыль (доходы), налогов на добавленную стоимость, заработную плату, акцизов. Вся учетная информация предоставляется ревизорам КРУ Минфина РФ и вышестоящих органов управления, а также аудиторам, осуществляющим аудиторскую проверку.

Представители Пенсионного фонда, Фонда социального страхования и Государственного фонда занятости знакомятся с учетной информацией, необходимой для проверки правильности отчислений в эти фонды.

Сторонние пользователи, имеющие право на использование внутренней учетной информации, обязаны хранить коммерческую тайну предприятия. Перечень сведений, составляющих коммерческую тайну, определяется руководителем предприятия и оформляется приказом.

В органы Госкомстата представляется статистическая отчетность, при составлении которой используются данные бухгалтерского учета.

ВИДЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Трудно переоценить роль учета и контроля в условиях современного экономического развития. Анализ данных, полученных при полном учете всесторонней деятельности предприятия, дает возможность функционировать на рынке, а также изыскивать резервы для роста и расширения производства.

Предприятия ведут оперативный и бухгалтерский учет, а также статистику. Охарактеризуем эти виды учета.

Оперативный учет используется для оперативного планирования и текущего управления. Его ведут там, где производится продукция предприятия и выполняются хозяйственные функции, то есть в цехах и службах. Данные оперативного учета используются внутри предприятия.

К оперативному учету относят учет выходов на работу и результаты труда, учет материалов, комплектующих, сырья, полуфабрикатов, готовой продукции и т. д. Общих требований к форме оперативного учета нет, он производится в произвольной форме и по мере необходимости. В какие-то моменты потребность в данных оперативного учета может возрастать, в других снижаться.

Статистический учет носит обобщающий характер, он характеризует производство на макроуровне. Статистический учет дает информацию о состоянии экономики, сведения о ценах на рынке труда, ценных бумаг, средств производства и товаров, о демографических процессах и наличии рабочей силы. Эти данные позволяют выявлять и анализировать тенденции развития общества.

Банк статистической отчетности составляют данные оперативного и бухгалтерского учета, данные переписи и выборочного наблюдения. *Бухгалтерский учет* – это основная форма учета на предприятии. Бухгалтерский учет дает полную картину наличия средств и хозяйственной деятельности, осуществляемой предприятием.

К ведению бухгалтерского учета предъявляются следующие требования:

- строгое документирование (каждая хозяйственная операция, совершенная на предприятии, должна быть оформлена соответствующим документом);
- непрерывность учета без изъятий.

Ведение всех видов учета позволяет снижать издержки производства, выявлять и устранять источники непроизводительных затрат, обеспечивая тем самым предпосылки для развития предприятия и укрепления его положения на рынке.

Учетные измерители, которые используются при ведении трех видов учета, – натуральные, трудовые или денежные. Первые используются в бухгалтерском учете для контроля собственности предприятия и хозяйственных процессов, анализа хода производства и результатов.

Натуральные измерители – это меры веса, длины, площади, объема.

Трудовые измерители (час, смена, месяц) служат для контроля затраченного времени на выполнение определенной работы, нормирования производственных заданий и расчета заработной платы.

В бухгалтерском учете вся информация о деятельности предприятия, выраженная в натуральных и трудовых измерителях, переводится в денежный измеритель – национальную валюту.

ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА НА ПРЕДПРИЯТИИ

В соответствии с действующим законодательством каждое предприятие, независимо от формы и вида собственности, должно вести бухгалтерскую и статистическую отчетность, предоставлять государственным органам информацию, необходимую для ведения общегосударственной системы сбора и обработки экономической информации, контроля налогообложения и др. Искажение этой информации может повлечь за собой материальную, административную и даже уголовную ответственность.

Под организацией бухгалтерского учета понимают систему условий для получения своевременной и достоверной информации о хозяйственной деятельности предприятия и осуществления контроля за использованием производственных ресурсов и реализацией готовой продукции. Слагаемые этой системы – первичный учет, документооборот, инвентаризация, План счетов бухгалтерского учета, формы бухгалтерского учета, формы организации учетно-вычислительных работ, объем и содержание отчетности.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета и соблюдение законодательства при осуществлении хозяйственной деятельности несут руководители предприятий, которые в зависимости от объема учетной работы могут:

- учредить бухгалтерскую службу во главе с главным бухгалтером;
- ввести в штат должность бухгалтера;
- передать ведение бухгалтерского учета централизованной бухгалтерии, специализированной организации или бухгалтеру-специалисту;
- вести бухгалтерский учет лично.

Обычно эту работу выполняет бухгалтерия или бухгалтер, а руководитель должен создать условия для правильного ведения бухгалтерского учета, обеспечить выполнение всеми подразделениями и службами, а также материально ответственными работниками требований главного бухгалтера по порядку оформления и предоставления в бухгалтерию документов для учета.

На небольшом предприятии бухгалтерский учет ведет отдельный работник.

Как правило, возглавляет бухгалтерскую службу главный бухгалтер, который подчиняется руководителю предприятия и несет ответственность за организацию и методику ведения учета. При этом ответственность за финансово-хозяйственную деятельность лежит на руководителе предприятия.

Главный бухгалтер назначается и освобождается от работы руководителем предприятия.

В обязанности главного бухгалтера входит отражение в регистрах бухгалтерского учета всех хозяйственных операций; предоставление оперативной и аналитической информации руководству предприятия;

- составление в установленные сроки бухгалтерской отчетности;
- осуществление экономического анализа финансово-хозяйственной деятельности предприятия по данным бухгалтерского учета.

Главный бухгалтер совместно с руководителем предприятия подписывает документы, служащие основанием для приема и выдачи материальных ценностей и денежных средств, расчетных, кредитных и финансовых обязательств и хозяйственных договоров.

Главный бухгалтер письменно информирует руководителя предприятия о документах по сделкам, противоречащим законодательству и нарушающим договорную и финансовую дисциплину. Такие документы запрещено принимать к исполнению. При получении от руководителя письменного распоряжения о принятии этих документов к учету главный бухгал-

тер исполняет его распоряжение, в этом случае вся полнота ответственности за незаконность совершенных операций ложится на руководителя предприятия.

Главный бухгалтер обеспечивает правильное начисление и своевременное перечисление платежей в государственный бюджет, взносов на социальное страхование, погашение в установленные сроки задолженности банкам по ссудам.

На главного бухгалтера нельзя возлагать обязанности, связанные с прямой материальной ответственностью за денежные средства и материальные ценности.

Главному бухгалтеру запрещается получать по чекам и другим документам товарно-материальные ценности и деньги для предприятия.

С главным бухгалтером согласовывается назначение и увольнение материально ответственных лиц.

Главный бухгалтер предприятия организует работу бухгалтерии, которая выполняет следующие работы:

- рассчитывает оплату труда, включая начисление заработной платы и удержания из нее, определение отчислений на социальное страхование и обеспечение, контроль за использованием фонда оплаты труда;
- ведет учет материально-технических ценностей предприятия;
- ведет учет затрат на производство и контролирует фактическую себестоимость продукции;
- ведет учет финансовой деятельности (готовой, отгруженной и реализованной продукции, прибыли, резервов предприятия);
- ведет учет денежных операций, включая учет денежных средств в кассе и на расчетном счете, учет расчетов с бюджетом, поставщиками и кредиторами;
- составляет бухгалтерскую отчетность.

При освобождении главного бухгалтера от занимаемой должности проводится проверка состояния бухгалтерского учета и достоверности отчетных данных и составляется акт, который утверждает руководитель предприятия. Сдаются дела вновь назначенному на эту должность лицу.

ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ

Под инвентаризацией понимают проверку имущества и обязательств предприятия путем подсчета, обмера, взвешивания. Инвентаризация является способом уточнения показателей учета и контроля за сохранностью имущества. Цель инвентаризации – выявление фактического наличия имущества и сопоставление его с данными бухгалтерского учета, а так же проверка полноты отражения в бухгалтерском учете обязательств.

Инвентаризации подлежит все имущество и все виды финансовых обязательств. Кроме того, – производственные запасы и другие виды имущества, не принадлежащие организации, но числящиеся в бухгалтерском учете (арендованные, полученные для переработки, либо находящиеся на ответственном хранении), а также имущество, не учтенное по каким-либо причинам.

Различают полную и частичную инвентаризацию, которые отличаются степенью охвата проверкой имущества и обязательств организации. Полная инвентаризация охватывает все без исключения виды имущества и финансовых обязательств организации, частичная охватывает один или несколько видов имущества и обязательств (денежные средства, материалы и т. п.).

Инвентаризации бывают плановыми, которые проводят в заранее установленные сроки, и внезапными. Внезапные проводят для того, чтобы установить наличие ценностей неожиданно для материально ответственного лица. Их проводят по распоряжению вышестоящих органов, руководителей организаций, требованию ревизоров, следственных и контрольных органов.

Количество инвентаризаций, даты проведения, перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждой из них, устанавливаются руководителем предприятия. Кроме того, бывают случаи, когда проведение инвентаризации обязательно, а именно:

- при передаче имущества предприятия в аренду, при выкупе, продаже, преобразовании государственного или муниципального предприятия;
- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года. Инвентаризация основных средств может проводиться 1 раз в 3 года, а библиотечных фондов – 1 раз в 5 лет. В районах Крайнего Севера и в приравненных к ним местностях инвентаризация товаров, сырья и материалов может проводиться в период их наименьших остатков;
- при смене материально ответственных лиц (на день приемки-передачи дел);
- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;
- в случае стихийного бедствия, пожара, аварии или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
- при ликвидации (реорганизации) предприятия и в других случаях, предусмотренных законодательством.

Для проведения инвентаризации создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия. Если объем работ большой, для одновременного проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств создаются рабочие инвентаризационные комиссии. Если объем работ незначительный, инвентаризацию допускается возлагать на ревизионную комиссию. Состав постоянно действующих и рабочих инвентаризационных комиссий утверждает руководитель предприятия. Приказ (постановление, распоряжение) о составе комиссии регистрируют в книге контроля за выполнением приказов о проведении инвентаризации.

В состав инвентаризационной комиссии включаются представители администрации, работники бухгалтерии, специалисты (инженеры, экономисты, техники и т. д.), представи-

тели службы внутреннего аудита организации или независимых аудиторских организаций. Отсутствие даже одного члена комиссии при проведении инвентаризации служит основанием для признания ее результатов недействительными.

Инвентаризации предшествуют подготовительные мероприятия. При этом материальные ценности сортируют и укладывают по наименованиям, сортам, размерам; в местах хранения вывешивают ярлыки с указанием количества, массы или меры проверяемых ценностей. Все документы по приходу и расходу ценностей должны быть обработаны и записаны в регистры аналитического учета. У материально ответственных лиц берут расписку в том, что у них нет не оприходованных и не списанных в расход ценностей. Председатель инвентаризационной комиссии визирует все приходные и расходные документы, приложенные к реестрам (отчетам), с указанием «до инвентаризации на... (дата)», что служит бухгалтерии основанием для определения остатков имущества к началу инвентаризации по учетным данным.

Наличие средств в натуре проверяют при обязательном участии материально ответственного лица. Результаты подсчета, обмера и взвешивания заносят в инвентаризационные описи или акты инвентаризации не менее чем в двух экземплярах, акты подписывают все члены комиссии. Материально ответственные лица подтверждают на каждой документе, что нет претензий к комиссии и что проверенные ценности приняты ими на хранение.

В обязанности руководителя предприятия при этом входит создание условий, обеспечивающих полную и точную проверку наличия имущества в установленные сроки. Руководитель предприятия должен обеспечить комиссию рабочей силой для перевешивания и перемещения грузов, исправным весовым оборудованием, измерительными и контрольными приборами.

В ходе инвентаризации на поврежденные или испорченные ценности составляют акты, в которых указывают характер и степень порчи, ее причины, называют виновных в порче ценностей.

Результаты инвентаризации денежных средств и ценных бумаг оформляют актом без записи их в инвентаризационной описи.

Оформленные инвентаризационные описи и акты сдают в бухгалтерию для проверки, затем сравнивают фактическое наличие средств с данными бухгалтерского учета. Результаты сравнения записывают в сличительную ведомость. В сличительной ведомости указывают фактическое наличие средств по данным инвентаризации, наличие средств по данным учета и результаты сравнения (излишек или недостачу).

В сличительной ведомости ценности записывают с указанием количества и суммы по группам, видам, сортам в соответствии с классификацией, принятой в учете. Записывают только те ценности, по которым выявлены излишки или недостачи, а остальные ценности показывают в ведомости общей суммой. Суммы излишков и недостач в сличительных ведомостях указывают в соответствии с их оценкой в бухгалтерском учете.

Для документального оформления результатов инвентаризации могут применяться единые регистры, в которых объединены показатели инвентаризационных описей и сличительных ведомостей. На ценности, не принадлежащие организации, но числящиеся в бухгалтерском учете, составляются отдельные сличительные ведомости.

Кроме того, инвентаризационная комиссия обязана выявить причины недостач или излишков, обнаруженных при инвентаризации. Выводы и предложения комиссии оформляются протоколом и утверждаются руководителем предприятия. После этого результаты инвентаризации отражаются в учете.

Расхождения между фактическим наличием имущества и данными бухгалтерского учета, выявленные при инвентаризации, отражаются на счетах бухгалтерского учета в следующем порядке:

– излишек имущества приходится и соответствующая сумма зачисляется на финансовые результаты организации (у бюджетной организации – на увеличение финансирования);

– недостача имущества и его порча в пределах норм естественной убыли относятся на издержки производства или обращения, а сверх норм – на счет виновных лиц. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании с них убытков, то убытки от недостачи имущества и его порчи списываются на финансовые результаты организации, у бюджетной организации – на уменьшение финансирования.

Перечислим проводки, которые проводятся при инвентаризации. Обнаруженные излишки приходятся как ранее не учтенные объекты основных средств, бывшие в эксплуатации, безвозмездно поступившие:

1. Д-т сч. 01 «Основные средства» – первоначальная стоимость,

К-т сч. 87-3 «Безвозмездно полученные ценности» – первоначальная стоимость.

2. Д-т сч. 87-3 «Безвозмездно полученные ценности» – сумма износа,

К-т сч. 02 «Износ основных средств» – сумма износа.

Недостача основных средств, выявленная при инвентаризации, отражается в учете следующим образом:

1. Списывается первоначальная стоимость объекта:

Д-т сч. 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств» – первоначальная стоимость,

К-т сч. 01 «Основные средства» – первоначальная стоимость.

2. Списывается износ объекта:

Д-т сч. 02 – сумма износа,

К-т сч. 47 – сумма износа.

3. Фиксируется факт недостачи на активном счете 84 «Недостачи и потери от порчи ценностей»:

Д-т сч. 84 ~ остаточная стоимость,

К-т сч. 47 – остаточная стоимость.

Когда отражен факт недостачи, остаточная стоимость недостающего объекта должна быть возмещена. Если виновник недостачи не обнаружен, сумма недостачи списывается на издержки производства:

Д-т сч. 26 – остаточная стоимость,

К-т сч. 84 – остаточная стоимость.

При установлении вины материально ответственного лица за недостачу остаточная стоимость объекта с него взыскивается.

Стоимость объекта списывается на виновника:

Д-т сч. 73-3 «Расчеты с персоналом по возмещению материального ущерба» – остаточная стоимость,

К-т сч. 84 «Недостачи и потери от порчи ценностей» – остаточная стоимость.

Остаточная стоимость недостающего объекта возмещается виновником либо путем внесения денег в кассу или на расчетный счет, либо путем удержаний из заработной платы:

Д-т сч. 50, 51, 70 – остаточная стоимость,

К-т сч. 73-3 – остаточная стоимость.

ПРАВИЛА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Правила ведения бухгалтерского учета установлены Законом «О бухгалтерском учете», Положением о бухгалтерском учете и отчетности, Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика предприятия», Планом счетов бухгалтерского учета и рядом других нормативных документов. В соответствии с этим перечень требований к ведению бухгалтерского выглядит следующим образом:

- бухгалтерский учет ведется в валюте РФ (в рублях);
- собственное имущество организаций и предприятий учитывается отдельно от имущества других юридических лиц, если оно находится у данного предприятия;
- бухгалтерский учет ведется непрерывно с момента регистрации предприятия до реорганизации или ликвидации;
- организация ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета. При этом данные аналитического учета должны соответствовать оборотам и остаткам по счетам синтетического учета;
- хозяйственные операции и результаты инвентаризации подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета без пропусков или изъятий;
- текущие затраты на производство продукции и капитальные вложения учитываются раздельно;
- основанием для записи в учетных регистрах являются первичные учетные документы, которые должны составляться в момент совершения хозяйственных операций или непосредственно после их завершения;
- первичные учетные документы должны содержать все обязательные реквизиты, оформлены четко и разборчиво.

Назовем и некоторые другие правила ведения бухгалтерского учета, регламентированные нормативными документами РФ.

План счетов бухгалтерского учета требует, чтобы в системном бухгалтерском учете и в балансе отражалось лишь имущество, являющееся собственностью организации. Имущество, принадлежащее другим предприятиям, должно учитываться на забалансовых счетах.

В соответствии с Положением о бухгалтерском учете и отчетности формирование учетной политики организации должно осуществляться по допущениям и требованиям, установленным Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика предприятия».

Работникам бухгалтерии сегодня необходимо знать и международные бухгалтерские принципы. В соответствии с первым международным учетным стандартом основополагающими бухгалтерскими принципами являются: продолжение деятельности, преемственность (постоянство) учетной политики и начисления (накопления, прироста). С 1 января 1995 г. эти принципы введены в нашу учетную практику положением «Учетная политика предприятия».

На Западе используются также принципы оценки имущества и обязательств, двойной записи хозяйственных операций, осторожности, существенности, доброкачественности информации и др.

Методы оценки имущества и обязательств регламентированы не жестко, применяется метод «исторической оценки», т. е. оценки имущества и обязательств на дату совершения операции. Есть ряд способов перехода от «исторической оценки» к реальной.

Если говорить о принципе двойной записи хозяйственных операций, то на Западе он имеет такое же назначение, как и в отечественном учете.

Принцип осторожности (осмотрительности) определяет тактику поведения фирмы по отношению к возможному риску. Принцип осторожности обязывает учитывать все факторы, которые могут оказать влияние на финансовое положение. Конкретное проявление этого принципа – асимметричный учет прибылей и убытков (прибыль отражается в учете после совершения операций, а убыток – с момента возникновения предположения о его возможности). Для покрытия таких убытков предусматривается создание специальных резервов.

Принцип существенности способствует определению тактики фирмы при выборе порядка списания материальных ценностей и отдельных затрат на себестоимость продукции. (Пример: относительно дешевые предметы могут рассматриваться как затраты того периода, когда они куплены, хотя сами предметы могут служить длительное время.)

Принципы доброкачественности информации понятны: они ориентируют на обеспечение достоверности информации для отражения реального финансового положения.

Сравнение отечественных и зарубежных учетных принципов позволяет сделать вывод о том, что многие из них одинаковы для обеих учетных систем, что понятно, поскольку цели бухгалтерского учета везде одинаковы.

С введением с 1 января 1995 г. положения «Учетная политика предприятия» отечественный бухгалтерский учет перешел на использование международных бухгалтерских принципов. Назначение международных учетных стандартов – гармонизация учета и отчетности в различных странах.

Международные учетные стандарты определяют основные направления учета и оценки объектов учета и разрабатываются Комитетом по международным бухгалтерским стандартам при участии Организации Объединенных Наций, Экономического и Социального Совета, Комиссии по транснациональным корпорациям, Межправительственной рабочей группы экспертов по международным стандартам учета и отчетности и других организаций.

Каждый стандарт состоит из номера, названия, основных определений (терминов и выражений), ссылок (указаний на другие стандарты), содержания, разъяснений (поясняются принципиальные моменты) и даты вступления в силу. Утвержден 31 международный учетный стандарт (№ 1 – по учетной политике; № 2 – по оценке и представлению товарно-материальных запасов на основе фактических издержек за отчетный период; № 3 – по сводному финансовому отчету и др.).

Международные стандарты отличаются гибкостью, как правило, предлагая альтернативные решения одних и тех же вопросов. Международные стандарты не строго обязательны для стран, но большинство стран на основе международных учетных стандартов разрабатывают национальные.

Директивы Европейского Экономического Сообщества (ЕЭС) как инструмент гармонизации являются для стран-участниц ЕЭС обязательными, оставляя за ними свободу выбора решений о конкретных формах и методах включения директив в национальное законодательство.

Наиболее важные директивы в области финансового учета и отчетности 4-я и 7-я. В 4-й (принята 25 июля 1978 г.) изложены принципы годовой финансовой отчетности, формы и структура баланса, отчеты о прибылях и убытках, даны примечания к этим документам, рекомендации по методам оценки на основе принципа «исторической оценки» стоимости (допускаются и альтернативные методы), по периодической переоценке, расчету восстановительной стоимости, учету инфляционного фактора.

Директива отражает также вопросы подготовки отчетов, их публикации и аудита. Правительства стран-членов ЕЭС могут отклоняться от требований директивы в отношении объема публикуемой информации и аудиторского контроля, но подобные отклонения не касаются правил оценки.

Если говорить о 7-й директиве, принятой 13 июля 1983 г., то надо отметить, что она посвящена консолидированной (сводной) отчетности. Здесь дано определение экономической группы организаций и раскрывается понятие контроля как основного критерия группы.

ОБЪЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Предмет бухгалтерского учета – хозяйственная деятельность предприятия, в основе которой три составляющих: заготовление (приобретение товарно-материальных ценностей для производства и хозяйствования); производство (изготовление продукции, оказание услуг, выполнение работ); реализация (выполнение договорных обязательств, выполнение работ и оказание услуг и зачисление выручки на расчетный счет). На всех перечисленных стадиях ведутся определенные действия, которые фиксируются документально.

Хозяйственная деятельность предприятия обеспечивается его хозяйственными средствами. Что они из себя представляют?

Хозяйственные средства – это товарно-материальные ценности и деньги. Они могут являться собственностью предприятия, либо временно находиться вне его собственности (например, помещение и оборудование, сданные в аренду).

По составу и характеру использования хозяйственные средства (имущество) делятся на: основные фонды, оборотные средства и отвлеченные средства.

К *основным фондам* относятся прежде всего основные средства, которые используются в течение длительного времени. Стоимость основных средств переносится на стоимость выпускаемой продукции частями в течение нормативного срока службы основных средств. К ним относят здания, сооружения, транспорт, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь.

К основным фондам относят и нематериальные активы – объекты долгосрочного вложения средств, имеющие стоимостную оценку, но не являющиеся вещественными ценностями. Это, например, права на пользование природными ресурсами, права на интеллектуальную собственность. Стоимость нематериальных активов так же включается в затраты на производство.

Основные фонды – это и долгосрочные финансовые вложения, т. е. вложения сроком более 1 года в ценные бумаги других предприятий, процентные облигации государственных и местных займов, уставные фонды других предприятий и т. п. Сюда же входят и капитальные вложения – вложения средств в новое строительство и приобретение основных средств, а также в реконструкцию, расширение и техническое перевооружение действующих основных фондов.

Оборотные средства используются в одном цикле производства и вся их стоимость сразу же переносится на готовую продукцию.

Выделяют нормируемые и ненормируемые оборотные средства.

К нормируемым оборотным средствам относятся:

- производственные запасы (сырье, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, топливо, тара, запчасти для ремонта оборудования, малоценные и быстроизнашивающиеся инструменты и инвентарь);

- незавершенное производство (продукция, не прошедшая всех стадий обработки, не принятая службой технического контроля, либо работы, не принятые заказчиком);

- расходы будущих периодов (расходы на освоение новых видов продукции, опережающее внесение арендной платы, расходы на ремонт основных средств, превышающие плановые расходы);

- готовая продукция (конечный продукт).

Ненормируемые оборотные средства:

- отгруженная, но еще не оплаченная покупателем продукция, а также денежные средства, направленные предприятию, но еще им не полученные.

– денежные средства в кассе предприятия, на расчетном, валютном и прочих счетах в банке;

– краткосрочные финансовые вложения (вложения сроком до 1 года в ценные бумаги других предприятий, облигации различных займов и т. п.);

– средства в расчетах (дебиторская задолженность за товары и услуги, задолженность по выданным авансам и полученным векселям).

Под дебиторской задолженностью понимают долг данному предприятию (дебитор – должник).

Отвлеченные средства – это средства, извлекаемые из

оборота предприятия (суммы прибылей, которые необходимо перечислить в бюджет в виде налогов, а так же суммы, использованные для образования различных фондов предприятия. Убытки так же относятся к отвлеченным средствам.

По источникам образования и назначению имущество предприятий и организаций подразделяют на собственное (собственный капитал) и заемное.

Собственный капитал – это чистая стоимость имущества, которую определяют как разницу между стоимостью активов (имущества) предприятия и его обязательствами. Собственный капитал может состоять из уставного, добавочного и резервного капиталов, фондов специального назначения, накоплений нераспределенной прибыли, целевого финансирования.

Собственный капитал находит отражение в первом разделе пассива баланса (четвертый раздел баланса).

Уставный капитал (фонд) – это стоимость основных и оборотных средств, внесенных учредителями при создании предприятия для обеспечения его деятельности в масштабах, указанных в учредительных документах.

Под *целевыми финансированием и поступлениями* надо понимать средства, полученные из бюджета или отраслевых и межотраслевых фондов специального назначения, от других организаций и физических лиц для осуществления целевых мероприятий. Эти средства выделяются отдельно на каждое мероприятие и могут быть израсходованы только на него.

Нераспределенная прибыль – это часть прибыли, не распределенная между акционерами (учредителями), и использованная на накопление имущества хозяйствующего субъекта. Определяется нераспределенная прибыль вычитанием из валовой прибыли суммы использованной прибыли. При этом прибыль представляет собой кредитовое сальдо по счету прибылей и убытков, отражающее превышение общей суммы прибыли и доходов над общей суммой потерь и убытков за отчетный период.

Использованная прибыль – это прибыль, израсходованная на уплату налогов и другие платежи в бюджет, на внутреннее потребление организации, социальные нужды и материальное поощрение персонала, благотворительные цели и другие.

Чистая прибыль – это часть балансовой прибыли, оставшаяся в распоряжении организации после уплаты налогов и отчислений на использованную прибыль.

Теперь рассмотрим заемное имущество предприятия. Оно формируется за счет обязательств предприятия перед другими организациями, физическими лицами, своими работниками.

Обязательства организации – это краткосрочные и долгосрочные кредиты банка, кредиторская задолженность, займы и обязательства по распределению.

Краткосрочные ссуды на срок до 1 года организация получает под запасы товарно-материальных ценностей, расчетные документы в пути и др.

Долгосрочные ссуды (от 1 года и больше) организация получает на внедрение новой техники и технологии, организацию и расширение производства, механизацию производства и др. аналогичные цели.

Кредиторская задолженность – это задолженность данной организации другим предприятиям, которые называют кредиторами. Кредиторов, задолженность которым составляют купленные у них материальные ценности, называют поставщиками. Кредиторов, которым предприятие должно по нетоварным операциям, называют прочими кредиторами.

Займы – это суммы, полученные от других организаций под векселя и другие обязательства, а также средства от выпуска и продажи акций и облигаций организации. Займы на срок до 1 года называют краткосрочными, на срок более 1 года – долгосрочными.

Заемные средства, приравненные к собственным, – это постоянная, неликвидируемая задолженность предприятия. Примером такой задолженности может служить задолженность рабочим и служащим по заработной плате. Заработная плата за первую половину месяца выплачивается не 15-го числа, как следовало бы, а, например, 30-го. Таким образом, в течение 15 дней предприятие имеет как бы кредит от работников на сумму начисленной заработной платы. А к тому моменту, когда заработная плата за первую половину месяца выплачена, то есть к 30-му числу месяца, работниками уже отработано 15 дней, их труд включен в выпущенную продукцию, но заработную плату за эти дни они получают спустя некоторое время, и снова налицо задолженность предприятия работникам.

Обязательства по распределению включают в себя задолженность по заработной плате, а так же органам социального страхования, налоговым органам по платежам в бюджет.

Обязательства по распределению по своему экономическому содержанию отличаются от других привлеченных средств тем, что они не поступают со стороны, а образуются за счет начисления.

Как отмечалось, предметом бухгалтерского учета являются хозяйственные средства предприятия, источники их формирования и хозяйственные процессы, представляющие собой движение хозяйственных средств и изменение источников средств в ходе производственной деятельности.

ДОКУМЕНТИРОВАНИЕ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ

Документом в бухгалтерии называют письменное свидетельство о совершенной хозяйственной операции со всеми вытекающими отсюда последствиями – правовыми и материальными.

Бухгалтерский документ – это любой носитель информации, с помощью которого в данной организации на любом участке производства регистрируются хозяйственные операции.

Бухгалтерскими документами регистрируются все хозяйственные операции и в той последовательности, в которой они совершаются на производстве. Именно так обеспечивается сплошной и непрерывный учет всех объектов учета предприятия. Эти бухгалтерские записи используются для текущего контроля и оперативного руководства хозяйственной деятельностью организации, контроля за сохранностью собственности (документы подтверждают материальную ответственность работников за доверенные им ценности). Кроме того, эти бухгалтерские документы служат для контроля правильности и законности хозяйственных операций при ревизиях.

Форма документа определяется совокупностью показателей, а число показателей зависит от содержания хозяйственной операции. Выделяют реквизиты основные, т. е. обязательные для каждого бухгалтерского документа. Они придают документу доказательную силу.

К основным реквизитам относят наименование документа и наименование организации, от имени которой составлен документ; дату составления документа; содержание операции, которую документ отражает; измерители в натуральном и денежном выражении; наименование должностей работников, которые отвечают за конкретную хозяйственную операцию, и их личные подписи. Перечень лиц, имеющих право производить хозяйственные операции с оформлением первичных учетных документов, согласовывается с главным бухгалтером и утверждается руководителем организации.

Первичные документы составляются в момент совершения хозяйственной операции, либо, если такой возможности нет, сразу же по окончании операции. Ответственность за своевременное и правильное оформление документов, за достоверность данных, содержащихся в них, несут лица, оформившие и подписавшие эти документы.

На предприятии должен быть график документооборота, в котором нормируется своевременное и достоверное создание первичных документов, а также передача их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете.

Формы учетных бухгалтерских документов разрабатываются централизованно. У нас в стране унифицированы все формы кассовых документов, банковские документы и др. Унифицированные формы первичных документов должны применяться без каких-либо изменений.

Важное значение имеет также стандартизация документов (стандартные размеры бланков).

Документы составляют на бланках установленной формы, заполнять надо реквизиты. Если какие-то реквизиты не заполняются, то место, отведенное для них, перечеркивают.

Документы заполняют чернилами, шариковой ручкой, на пишущих и счетных машинах, принтерах. Документы должны быть оформлены аккуратно, текст и цифры написаны четко, разборчиво, денежную сумму указывают цифрами и прописью.

Ошибки в бухгалтерских записях нельзя исправлять с помощью подчисток. Неправильная запись зачеркивается одной чертой так, чтобы можно было прочитать зачеркнутое, затем сверху дописывается правильная информация. При этом исправление специально оговаривается. Текст оговорки таков: «Написанному во исправление ошибки (новый текст или

сумма) верить.» Затем следует подпись лица, производившего исправление, и указывается дата исправления.

В денежных документах (например, приходных и расходных кассовых ордерах) исправления не допускаются.

Документы, поступившие в бухгалтерию, обязательно проверяют: по форме, устанавливают необходимое количество заполненных реквизитов, наличие подписей, четкость заполнения документа. Затем проводится арифметическая проверка: определяют правильность подсчетов. Далее проверяют документ по существу: проверяют законность хозяйственной операции.

После этих проверок документы подвергают бухгалтерской обработке, под которой понимают их расценку, группировку и разметку.

Расценка (таксировка) документов – это денежная оценка указанных в документе материальных ценностей. Группировка документов – это подбор однородных документов, чтобы делать записи общими итогами. Разметка (контировка) – это определение и запись корреспондирующих счетов по каждой хозяйственной операции.

После разметки данные о хозяйственных операциях записывают в синтетических и аналитических счетах, а сами документы сдают в архив. Этот процесс прохождения документов от момента выписки до сдачи на хранение называют *документооборотом*.

Все бухгалтерские документы подлежат обязательному хранению, срок которого устанавливается Главным архивным управлением. В соответствии с существующими в настоящее время правилами большинство первичных документов и вспомогательные учетные регистры (счета, ведомости, журналы) хранятся 3 года, отчеты и Главная книга – 5 лет, личные счета работников предприятия – 75 лет.

Во время хранения изъятие первичных документов у организации разрешается только органам дознания, предварительного следствия и прокуратуры, судам и налоговым инспекциям в соответствии с действующим законодательством. Изъятие оформляется протоколом, копия которого вручается под расписку руководителю организации или главному бухгалтеру. Главный бухгалтер (другое должностное лицо) с разрешения и в присутствии представителей органов, проводящих изъятие документов, может снять копии с изымаемых документов с указанием основания и даты.

Если первичные документы пропали, руководитель организации назначает комиссию по расследованию причин пропажи. Результаты работы комиссии оформляют актом с утверждением руководителем предприятия.

В Российской Федерации все первичные документы, учетные документы и отчетность должны составляться на русском языке. (На совместных предприятиях по требованию иностранного вкладчика можно составлять и на иностранном языке, но при этом обязателен подстрочный перевод.)

ПОНЯТИЕ О СЧЕТАХ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Контроль за хозяйственными операциями осуществляется с помощью системы счетов бухгалтерского учета. Счет бухгалтерского учета – это способ группировки и отражения состояния и движения средств предприятия. Счета открываются на каждый однородный вид имущества в соответствии с классификацией объектов учета – счета «Касса», «Уставный капитал» и др.

Счета служат для раздельного учета хозяйственных средств предприятия и их источников и хозяйственных процессов, которые группируются по определенному признаку. Каждой статье баланса соответствует бухгалтерский счет с названием и цифровым шифром – номером счета (в записях вместо названия счета указывается его шифр, что ускоряет учет).

Счет имеет форму двусторонней таблицы, показывающей состояние средств определенного вида и производимые с ним хозяйственные операции. Левая сторона счета называется *дебетом* – в переводе с латинского это означает «он должен», правая называется *кредитом* – в переводе с латинского это означает «он верит».

Счет (наименование счета).....	
Дебет	Кредит
1	1

В связи с делением бухгалтерского баланса на актив и пассив различают активные и пассивные счета. Активные счета учитывают имущество предприятия, пассивные учитывают счета обязательств, они предназначены для учета источников формирования хозяйственных средств.

Сведения записываются на счет следующим образом. Запись начинают с указания начального остатка. В начале отчетного периода (месяца) или по мере необходимости счет открывается – в него из баланса записывается *сальдо* (остаток на начало периода). Сальдо записывают на ту сторону счета, на которой соответствующая статья значится в двусторонней форме баланса. В активных счетах, т. е. находящихся в активе баланса, сальдо дебетовое, а в пассивных – кредитовое.

После открытия счета в него записываются хозяйственные операции, которые осуществляются с соответствующей этому счету группой средств. Запись хозяйственных операций производится в течение всего отчетного периода, а в конце его счета закрываются.

Что значит «*закреть счет*»? Это значит подсчитать по счету отдельно оборот по дебету и оборот по кредиту, а затем вывести новое сальдо, которое называется конечным. При этом конечное сальдо для данного периода становится начальным для следующего.

Однако наличие сальдо характерно не для всех счетов.

Назначение сторон счетов (дебета и кредита) зависит от того, является ли счет активным, либо пассивным.

Активный счет			
Дебет		Кредит	
Начальное сальдо	1		
Увеличение (+)	1	Уменьшение (-)	
Конечное сальдо	1		

Пассивный счет			
Дебет		Кредит	
	1	Начальное сальдо	
Уменьшение (-)	1	Увеличение (+)	
	1	Конечное сальдо	

Различие состоит в том, на какую сторону счета заносится сальдо. Операции, которые увеличивают счет, записываются на ту же сторону, что и начальное сальдо, а операции, вызывающие уменьшение счета, записываются на противоположную сторону. *Конечное сальдо* – это итог сложения начального сальдо и суммы всех операций, вызвавших увеличение на счете, за вычетом суммы операций, повлекших уменьшение средств.

Сумма хозяйственных операций, записанных в дебет, называется оборотом по дебету (дебетовым оборотом). Оборот по кредиту (кредитовый оборот) – это сумма операций, записанных в кредит счета.

Кроме указанных счетов, есть счета, на которых одновременно отражается имущество предприятия и источники его формирования. Это так называемые *активно-пассивные счета*.

Различают активно-пассивные счета двух видов: с односторонним сальдо (дебетовое либо кредитовое) и с двусторонним сальдо – дебетовое и кредитовое одновременно. Пример счета с односторонним сальдо – счет «Прибыли и убытки».

Если доходы превысили расходы, то разница между ними дает прибыль, поэтому сальдо счета будет кредитовым (прибыль является источником формирования имущества и отражается в пассиве баланса). Если доходы меньше расходов, то разница между ними представляет собой убыток, сальдо по счету будет дебетовым.

Примером активно-пассивного счета с двусторонним развернутым сальдо является счет «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Сальдо по дебету этого счета – дебиторская задолженность, а сальдо по кредиту – кредиторская задолженность. Расчеты с дебиторами и кредиторами объединяются на одном счете, чтобы не открывать разные счета для организаций и учреждений, которые могут быть то дебиторами, то кредиторами.

В этом счете записи по дебету могут означать либо увеличение дебиторской задолженности, либо уменьшение кредиторской.

СЧЕТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Есть несколько видов классификации счетов. Обычно классифицируют по отношению к балансу, по экономическому содержанию или по структуре. В свою очередь по отношению к балансу счета делят на: активные (находятся в активе баланса), пассивные (находятся в пассиве баланса) и активно-пассивные (могут находиться в активе и в пассиве баланса).

По экономическому содержанию счета предназначены для учета:

- хозяйственных процессов;
- хозяйственных средств;
- источников формирования хозяйственных средств.

По структуре счета делятся на:

- основные;
- регулирующие;
- операционные;
- результатные;
- забалансовые.

К основным счетам относят:

- инвентарные счета (активные счета, на которых учитываются средства предприятия такие, как «Основные средства», «Производственные запасы»);
- денежные счета (для учета денежных средств предприятия в кассе, на расчетном, валютном и прочих счетах);
- фондовые счета (пассивные счета для учета фондов предприятия таких, как «Уставный капитал», «Резервный фонд»);
- расчетные счета для учета самых разных расчетов предприятия. Счета, на которых учитываются расчеты с покупателями продукции и другими должниками (дебиторами), являются активными. Счета, предназначенные для учета расчетов с кредиторами, – пассивными.

Регулирующие счета дополняют информацию счетов других групп. Это:

- контрактивные счета. Это пассивные счета, открываемые в дополнение к активным для регулирования данных о величине хозяйственных средств. Например, на активном счете 01 «Основные средства» основные средства учитываются по первоначальной стоимости – стоимости приобретения. В ходе эксплуатации основные средства изнашиваются, их реальная стоимость (остаточная стоимость) в каждый данный момент будет меньше первоначальной на сумму износа. Износ отражается в учете с помощью контрактивного счета 02 «Износ основных средств». Контрактивный счет 02 показывает величину, на которую необходимо уменьшить сумму, указанную на счете 01, чтобы получить остаточную стоимость. В итог баланса основные средства включаются по остаточной стоимости, а первоначальная стоимость и износ указываются для сведения;

- контрпассивные счета. Это активные счета, они открываются в дополнение к пассивным для регулирования данных о величине источников хозяйственных средств. (К пассивному счету открывается контрпассивный счет, показывающий, какая часть прибыли потрачена, и позволяющий вычислить остаток, которым располагает предприятие);

- дополнительные счета.

Они служат для учета дополнительных затрат.

К операционным счетам относят:

- калькуляционные счета. Они предназначены для учета затрат на выпуск продукции, выполнение работ, оказание услуг. Это активные счета, так как они отражают хозяйственный процесс;

– собирательно-распределительные счета. Служат для учета косвенных расходов, т. е. расходов, которые нельзя отнести на конкретный вид продукции. Особенность этих счетов – они не имеют сальдо (бессальдовые счета). В конце месяца эти счета закрываются, а все учтенные на них затраты списываются на калькуляционные счета пропорционально объему выпуска каждого вида продукции. Эти счета можно считать активными, так как они отражают процесс производства.

Результатные счета предназначены для учета результатов деятельности предприятия. Выделяют счета:

- финансово-результатный, показывающий результаты хозяйственной деятельности в целом (активно-пассивный счет «Прибыли и убытки»);

- операционно-результатный, отражающий результаты отдельных операций предприятия (реализация продукции, работ и услуг, реализация основных средств и прочих активов). Эти счета являются бессальдовыми активно-пассивными счетами, в конце месяца результаты реализации могут быть положительными или отрицательными, списываются на счет «Прибыли и убытки».

Забалансовые счета служат для обобщения информации о наличии и движении ценностей, которые не принадлежат предприятию, но временно находящихся в его пользовании.

ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ НА СЧЕТАХ И ЕЕ ЗНАЧЕНИЕ

Каждая хозяйственная операция вызывает равновеликие изменения в двух статьях баланса и равенство итогов актива и пассива баланса не нарушается. При отражении операций на счетах, связанных с балансом и открываемых на основе его статей, каждая хозяйственная операция также будет вызывать двойные равновеликие изменения. Это позволяет отражать хозяйственные операции на счетах способом двойной записи. Что это значит?

В бухгалтерии каждая хозяйственная операция записывается на счета дважды – в дебет одного и в кредит другого счета. Этот способ записи хозяйственных операций и называется методом двойной записи.

Перед записью операции определяют *корреспондирующие счета*. Корреспондирующие счета – это счета, которые взаимосвязаны при осуществлении данной хозяйственной операции. Возникающая в результате записи хозяйственной операции взаимосвязь между счетами называется корреспонденцией.

Текст, который указывает наименование дебетуемого и кредитуемого счетов на сумму хозяйственной операции, называется *бухгалтерской статьей*. Бухгалтерские статьи называют *бухгалтерскими проводками*, бухгалтерскими записями или счетными формулами. Составить бухгалтерскую проводку – это значит указать, на какую сторону каких счетов нужно записать сумму операции.

Бухгалтерские проводки бывают простые (дебет одного счета корреспондирует с кредитом также одного счета) и сложные (дебет одного счета корреспондирует с кредитом нескольких счетов или дебет нескольких счетов корреспондирует с кредитом одного счета).

СИНТЕТИЧЕСКИЙ И АНАЛИТИЧЕСКИЙ УЧЕТ

Бухгалтерские проводки составляют на документе, которым оформляется хозяйственная операция, в ведомости или журнале, куда записывается операция, или на специальных бланках – мемориальных ордерах.

Мемориальный ордер – это документ, содержащий указание записать хозяйственную операцию на соответствующих счетах бухгалтерского учета. Для упрощения записей каждому счету присваивается определенный номер (шифр) и при составлении бухгалтерских проводок указывают не наименование счета, а его номер.

В бухгалтерском учете хозяйственные операции регистрируются двумя способами.

В журналы хозяйственных операций ведется *хронологическая запись* хозяйственных операций в последовательности их совершения и документального оформления независимо от содержания. *Систематическая запись* заключается в регистрации хозяйственных операций в соответствии с их содержанием на счетах бухгалтерского учета. Эта регистрация ведется методом двойной записи. Сумма оборотов по дебету всех счетов за отчетный период должна быть равна сумме оборотов по кредиту всех счетов и одновременно общей сумме по журналу хозяйственных операций. Такая двойная регистрация хозяйственных операций позволяет контролировать правильность записи.

Данные о хозяйственной деятельности необходимо сгруппировать.

Для обобщенной группировки используются *синтетические счета*. Такой счет объединяет данные о средствах или об их источниках с каким-либо одним общим признаком, при этом по другим признакам они могут существенно различаться. Так, на синтетическом счете «Материалы» учитываются средства, которые объединены тем, что они являются предметами труда, предназначенными для использования в производстве, или для хозяйственных нужд. В данном случае не имеет значения то, что эти средства могут существенно различаться по своей природе и роли в производстве, что они измеряются с помощью различных натуральных измерителей. Обязательное условие – учет на синтетических счетах ведется только в денежном выражении. Данные синтетического учета используются при составлении отчетности, в т. ч. баланса.

Форма синтетических счетов не зависит от характера информации, поэтому по форме все синтетические счета одинаковы.

Для проверки правильности записей по синтетическим счетам составляется свод оборотов и сальдо, который называют *оборотным балансом*.

Для оперативного управления предприятием, контроля за сохранностью собственности, учета затрат на производство, расчетов с бюджетом, организациями и работниками предприятия обобщенного учета недостаточно. Для этого необходимы более подробные сведения. С этой целью в дополнение к синтетическим счетам открываются *аналитические счета* по каждому элементу синтетического счета в отдельности. Например, к синтетическому счету «Расчеты с поставщиками» открываются аналитические счета по каждому поставщику предприятия и т. д. по всем счетам.

Учет, осуществляемый по аналитическим счетам, называется *аналитическим*. Его ведут в количественном и стоимостном выражении, а для проверки правильности записей по аналитическим счетам составляют свод оборотов и сальдо, называемый *оборотной ведомостью*.

В оборотной ведомости по синтетическим счетам по итогу должно быть три равенства: равенство остатков на начало отчетного периода по дебету и кредиту; равенство оборотов по дебету и кредиту; равенство остатков на конец отчетного периода по дебету и кредиту.

Первое равенство обусловлено тем, что итог синтетических счетов по дебету показывает сумму всех средств предприятия на начало отчетного периода, а итог по кредиту – сумму источников этих средств. Другими словами, они отражают баланс предприятия на начало отчетного периода.

Второе равенство обусловлено применением способа двойной записи операций на счетах (каждая операция записана в одинаковой сумме по дебету и кредиту разных счетов).

Третье равенство объясняется как и первое, только дебетовые и кредитовые остатки показывают баланс не на начало, а на конец отчетного периода.

Третье равенство обусловлено первыми двумя: если начальные сальдо по дебету и кредиту всех счетов равны, равны итоги оборотов по этим счетам, то равны и конечные сальдо по дебету и кредиту всех счетов.

Равенство итогов всех трех пар колонок оборотной ведомости по синтетическим счетам имеет большое контрольное значение, свидетельствуя о правильности записей на счетах.

Но надо иметь в виду, что не все ошибки, допущенные в учете, выявятся при составлении оборотной ведомости по синтетическим счетам. Не будут нарушены равенства при записи одной и той же операции на счетах несколько раз, при пропуске операций, при записи операций в неправильной, но равной сумме по дебету и кредиту. Для выявления ошибок подобного рода итоги оборотов оборотной ведомости по синтетическим счетам сверяют с итогом хронологической записи (регистрационным журналом).

В оборотную ведомость по синтетическим счетам включены сведения об остатках на счетах на конец отчетного периода, что позволяет применять ее для составления нового баланса, так как основная часть статей баланса соответствует наименованиям синтетических счетов. Оборотную ведомость по синтетическим счетам используют для получения обобщенных сведений о состоянии и изменении имущества и обязательств организации.

Формы оборотных ведомостей зависят от предмета, который они учитывают, их составляют по различным формам. Если аналитический учет ведется только в денежном выражении, то оборотная ведомость по аналитическим счетам составляется по форме оборотной ведомости по синтетическим счетам. Если аналитический учет ведется и в натуральном выражении, то в форме оборотной ведомости по аналитическим счетам предусматриваются колонки со значениями не только стоимости, но и в натуральном выражении.

Оборотные ведомости по аналитическим и синтетическим счетам, составляют главным образом для проверки правильности записей по аналитическим счетам. Итоги оборотной ведомости по аналитическим счетам сверяют с итогами соответствующего синтетического счета. Они должны быть равны. Оборотные ведомости по аналитическим счетам используют еще и для контроля за состоянием и движением отдельных видов имущества.

ПЛАН СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Для правильной организации бухгалтерского учета решающее значение имеет использование Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия и инструкций, устанавливающих единые подходы к отражению хозяйственной деятельности предприятия. Планом счетов называют систематизированный перечень синтетических счетов бухгалтерского учета. План счетов является единым и обязательным к применению в организациях всех отраслей экономики и видов деятельности (кроме банков и бюджетных учреждений), независимо от подчиненности, формы собственности, организационно-правовой формы.

Для учета специфических операций по согласованию с министерством финансов (или другим соответствующим органом) организации могут вводить в План счетов дополнительные синтетические счета, используя для этого свободные коды.

Субсчета, нашедшие отражение в Плане счетов, используются исходя из требований анализа, контроля и отчетности. Предприятия сами могут уточнять содержание отдельных из них, исключать или объединять, вводить дополнительные.

План счетов представляет собой схему регистрации и группировки фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете.

План счетов содержит следующие разделы:

1. Основные средства и другие долгосрочные вложения.
2. Производственные запасы.
3. Затраты на производство.
4. Готовая продукция, товары и реализация.
5. Денежные средства.
6. Расчеты.
7. Финансовые результаты и использование прибыли.
8. Фонды и резервы.
9. Кредиты и финансирование.

В каждом разделе указаны наименования синтетических счетов (счетов первого порядка), их номера, номера и наименования субсчетов, на которые может делиться счет первого порядка. При этом номер субсчета образуется из номера синтетического счета, к которому он открыт, и номера данного субсчета. Так, синтетическому счету «Материалы» присвоен номер 10. Он имеет 8 субсчетов. По Плану счетов субсчет «Запасные части» указан под номером 5. Соответственно, этот субсчет будет иметь номер 10-5.

В инструкции по применению Плана счетов регламентируются позиции, относящиеся к основным методическим принципам бухгалтерского учета. Перечислим их:

- сплошное документирование;
- инвентаризация;
- обобщение информации на счетах;
- двойная запись;
- составление баланса и отчетности.

КРАТКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА СЧЕТОВ

Счета раздела 1 «Основные средства и другие долгосрочные вложения» предназначены для обобщения информации о наличии и движении принадлежащих предприятию средств труда, которые в соответствии с установленным порядком относятся к основным средствам, нематериальным активам, вложений предприятия в другие активы долговременного характера.

Счет 01 «Основные средства»

Счет 02 «Износ основных средств»

Счет 03 «Доходные вложения в материальные ценности»

Счет 04 «Нематериальные активы»

Счет 05 «Амортизация нематериальных активов»

Счет 06 «Долгосрочные финансовые вложения»

Счет 07 «Оборудование к установке»

Счет 08 «Капитальные вложения»

Счет 09 «Арендные обязательства к поступлению»

Счет 01 «Основные средства» предназначен для обобщения информации о наличии и движении принадлежащих предприятию на правах собственности основных средств, находящихся в эксплуатации, на консервации или сданных в аренду (кроме долгосрочно арендуемых). На счете 01 учитываются также: капитальные вложения инвентарного характера в земельные участки, лесные и водные угодья, недра, предоставленные предприятию в пользование. Сами земельные участки, лесные и водные угодья, месторождения ископаемых, предоставленные предприятию в пользование, в системном учете не отражаются (земельные участки, лесные и водные угодья, месторождения ископаемых, переданные в соответствии с действующим законодательством предприятию в собственность, учитываются на счете 01 «Основные средства» обособленно); затраты по законченным капитальным работам в арендованные основные средства.

Счет 02 «Износ основных средств» предназначен для обобщения информации об износе основных средств, принадлежащих предприятию на правах собственности и долгосрочно арендуемых им.

К счету 02 «Износ основных средств» могут быть открыты субсчета:

02-1 «Износ собственных основных средств» – учитывается движение износа основных средств, принадлежащих предприятию на правах собственности.

02-2 «Износ имущества, сданного в аренду» – учитывается движение износа основных средств, сданных в аренду.

Счет 03 «Доходные вложения в материальные ценности» предназначен для обобщения информации о наличии и движении вложений предприятия в материальные ценности, предоставляемые по договору аренды (имущественного найма) за плату во временное владение и пользование или во временное пользование с целью получения дохода.

Счет 04 «Нематериальные активы» предназначен для обобщения информации о наличии и движении нематериальных активов, принадлежащих предприятию на правах собственности.

Счет 05 «Амортизация нематериальных активов» предназначен для обобщения информации о накопленных амортизационных отчислениях по объектам нематериальных активов, принадлежащих предприятию на правах собственности и по которым проводится погашение стоимости.

Счет 06 «Долгосрочные финансовые вложения» предназначен для обобщения информации о наличии и движении долгосрочных вложений (инвестиций) в ценные бумаги других

предприятий, процентные облигации государственных и местных займов, уставные фонды других предприятий, созданных на территории страны, капитал предприятий за рубежом и т. п., а также предоставленных предприятием другим предприятиям займов.

К счету 06 «Долгосрочные финансовые вложения» могут быть открыты субсчета:

06-1 «Паи и акции»,

06-2 «Облигации»,

06-3 «Предоставленные займы» и др.

Счет 07 «Оборудование к установке» предназначен для обобщения информации о наличии и движении технологического, энергетического и производственного оборудования (включая оборудование для мастерских, опытных установок и лабораторий), требующего монтажа и предназначенного для установки в строящихся (реконструируемых) объектах капитальных вложений. Этот счет используется предприятиями-застройщиками.

К счету 07 «Оборудование к установке» могут быть открыты субсчета:

07-1 «Оборудование к установке отечественное»

07-2 «Оборудование к установке импортное».

Счет 08 «Капитальные вложения» предназначен для обобщения информации об инвестициях застройщика в основные средства, инвестициях предприятия в земельные участки и объекты природопользования, нематериальные активы, а также затратах предприятия по формированию основного стада продуктивного и рабочего скота (кроме птицы, пушных зверей, кроликов, пчел, ездовых и сторожевых собак, подопытных животных, которые относятся к оборотным средствам независимо от стоимости).

К счету 08 «Капитальные вложения» могут быть открыты субсчета:

08-1 «Приобретение земельных участков»,

08-2 «Приобретение объектов природопользования»,

08-3 «Строительство объектов основных средств»,

08-4 «Приобретение отдельных объектов основных средств»,

08-5 «Затраты, не увеличивающие стоимость основных средств»,

08-6 «Приобретение нематериальных активов»,

08-7 «Перевод молодняка животных в основное стадо»,

08-8 «Приобретение взрослых животных»,

08-9 «Доставка животных, полученных безвозмездно» и др.

Счет 09 «Арендные обязательства к поступлению»

Счета раздела II «Производственные запасы» предназначены для обобщения информации о наличии и движении принадлежащих предприятию (в том числе находящихся в пути и переработке) предметов труда, предназначенных для обработки, переработки или использования в производстве, либо для хозяйственных нужд, средств труда, которые в соответствии с установленным порядком включаются в состав средств в обороте как малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, а также операций, связанных с их заготовлением (приобретением) и переоценкой.

Счет 10 «Материалы»

Счет 11 «Животные на выращивании и откорме»

Счет 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы»

Счет 13 «Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов»

Счет 14 «Переоценка материальных ценностей»

Счет 15 «Заготовление и приобретение материалов»

Счет 16 «Отклонение в стоимости материалов»

Счет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»

Счет 10 «Материалы» предназначен для обобщения информации о наличии и движении принадлежащих предприятию сырья, материалов, топлива, запасных частей, тары и т. п. ценностей.

К счету 10 «Материалы» могут быть открыты субсчета:

10-1 «Сырье и материалы»,

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

10-3 «Топливо»,

10-4 «Тара и тарные материалы»,

10-5 «Запасные части»,

10-6 «Прочие материалы»,

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

10-8 «Строительные материалы» и др.

Счет 11 «Животные на выращивании и откорме» предназначен для обобщения информации о наличии и движении принадлежащих предприятию молодняка животных; взрослых животных, находящихся на откорме и в нагуле; птицы; зверей; кроликов; семей пчел; взрослого скота, выбракованного из основного стада для реализации (без постановки на откорм); скота, принятого от населения для реализации.

Счет 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы» предназначен для обобщения информации о наличии и движении принадлежащих предприятию малоценных и быстроизнашивающихся предметов, хозяйственного инвентаря, инструментов и приспособлений общего и специального назначения и других средств труда, которые в соответствии с установленным порядком включаются в состав средств в обороте. Здесь же учитываются эксплуатируемые предприятием временные (не титульные) сооружения, приспособления и устройства. Готовая форменная одежда, предназначенная для выдачи работникам предприятия, подлежит учету на счете 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы»; материалы для пошива указанной одежды учитывают на счете 10 «Материалы».

К счету 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы» могут быть открыты субсчета:

12-1 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы в запасе»,

12-2 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы в эксплуатации»,

12-3 «Временные (нетитульные) сооружения» и другие.

Счет 13 «Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов» предназначен для обобщения информации об износе находящихся в эксплуатации малоценных и быстроизнашивающихся предметов и другого имущества, учитываемого на счете 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы», а также предметов проката, учитываемых на счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности».

Счет 14 «Переоценка материальных ценностей» предназначен для обобщения информации о результатах переоценки ценностей, относящихся к средствам в обороте (включая незавершенное производство, готовую продукцию, товары и др.), а также данных об отклонениях стоимости этих ценностей в текущих рыночных ценах от стоимости, определенной на счетах бухгалтерского учета.

Счет 15 «Заготовление и приобретение материалов» предназначен для обобщения информации о заготовлении и приобретении материальных ценностей, относящихся к средствам в обороте (включая малоценные и быстроизнашивающиеся предметы и др.).

Счет 16 «Отклонение в стоимости материалов» предназначен для обобщения информации о разнице в стоимости приобретенных материальных ценностей, исчисленной в фактической себестоимости приобретения (заготовления) и учетных ценах. Этот счет используется предприятиями, которые учитывают материалы на счете 10 «Материалы» и малоценные

и быстроизнашивающиеся предметы на счете 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы» по учетным ценам.

Счет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» предназначен для обобщения информации об уплаченных (причитающихся к уплате) предприятием суммах налога на добавленную стоимость по приобретенным ценностям.

К счету 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» могут быть открыты субсчета:

19-1 «Налог на добавленную стоимость при осуществлении капитальных вложений»,
19-2 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным нематериальным активам»,
19-3 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным материальным ресурсам»,
19-4 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным малоценным и быстроизнашивающимся предметам» и др.

Счета раздела III «Затраты на производство» предназначены для обобщения информации о затратах, связанных с осуществлением уставной деятельности предприятия, а также с социально-бытовым обслуживанием работников предприятия. Группировка затрат по местам возникновения и другим признакам, а также калькуляционный учет могут осуществляться в отдельной системе счетов, состав и методика использования которой устанавливаются предприятием исходя из особенностей производственной деятельности, структуры, организации управления.

Счет 20 «Основное производство»

Счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства»

Счет 23 «Вспомогательные производства»

Счет 25 «Общепроизводственные расходы»

Счет 26 «Общехозяйственные расходы»

Счет 28 «Брак в производстве»

Счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»

Счет 30 «Некапитальные работы»

Счет 31 «Расходы будущих периодов»

Счет 36 «Выполненные этапы по незавершенным работам»

Счет 37 «Выпуск продукции (работ, услуг)»

Счет 20 «Основное производство» предназначен для обобщения информации о затратах основного производства.

Счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства» предназначен для обобщения информации о наличии и движении полуфабрикатов собственного производства на предприятиях, ведущих обособленный их учет.

Счет 23 «Вспомогательные производства» предназначен для обобщения информации о затратах производств, которые являются вспомогательными (подсобными) для основного производства или основной деятельности предприятия. В частности, этот счет используется для учета затрат производств, обеспечивающих: обслуживание различными видами энергии (электроэнергией, паром, газом, воздухом и др.); транспортное обслуживание; ремонт основных средств; изготовление инструментов, штампов, запасных частей; строительных деталей, конструкций или обогащение строительных материалов (в основном в строительных предприятиях); добычу камня, гравия, песка и других нерудных материалов; лесозаготовки, лесопиление; засолку, сушку и консервирование сельскохозяйственных продуктов (в основном в торговых предприятиях) и т. д.

Счет 25 «Общепроизводственные расходы» предназначен для обобщения информации о расходах по обслуживанию основного и вспомогательных производств предприятия. В частности, на этом счете могут быть отражены следующие расходы: по содержанию и эксплуатации машин и оборудования; амортизационные отчисления на полное восстановле-

ние и затраты на ремонт основных средств производственного назначения; расходы по страхованию производственного имущества; расходы на отопление, освещение и содержание производственных помещений; арендная плата за производственные помещения, машины и оборудование, другие арендуемые средства, используемые в производстве; оплата труда производственного персонала, занятого обслуживанием производства; другие аналогичные по назначению расходы.

Счет 26 «Общехозяйственные расходы» предназначен для обобщения информации об управленческих и хозяйственных расходах, не связанных непосредственно с производственным процессом. В частности, на этом счете могут быть отражены следующие расходы: административно-управленческие расходы; содержание общехозяйственного персонала, не связанного с производственным процессом; амортизационные отчисления на полное восстановление и расходы на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения; арендная плата за помещения общехозяйственного назначения; расходы по оплате информационных, аудиторских и консультационных услуг; другие аналогичные по назначению расходы.

Счет 28 «Брак в производстве» предназначен для обобщения информации о потерях от брака в производстве.

Счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» предназначен для обобщения информации о затратах, связанных с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг обслуживающими производствами и хозяйствами предприятия.

Под обслуживающими производствами и хозяйствами предприятия понимаются производства и хозяйства, деятельность которых не связана с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг, явившихся целью создания данного предприятия.

Счет 30 «Некапитальные работы» предназначен для обобщения информации о затратах, связанных с выполнением некапитальных работ (возведением временных титульных и нетитульных сооружений и др.). Этот счет используется подрядными предприятиями, а также предприятиями-застройщиками, осуществляющими строительство хозяйственным способом.

К счету 30 «Некапитальные работы» могут быть открыты субсчета:

- 30-1 «Возведение временных (титульных) сооружений»,
- 30-2 «Возведение временных (нетитульных) сооружений»,
- 30-3 «Прочие некапитальные работы» и другие.

Счет 31 «Расходы будущих периодов» предназначен для обобщения информации о расходах, произведенных в данном отчетном периоде, но относящихся к будущим отчетным периодам. В частности, на этом счете могут быть отражены расходы, связанные с горно-подготовительными работами; подготовительными к производству работами в сезонных отраслях промышленности; освоением новых предприятий, производств, установок и агрегатов; рекультивацией земель; неравномерно производимым в течение года ремонтом основных средств (когда предприятием не создается соответствующий резерв или фонд); вносом арендной платы за последующие периоды и др.

Счет 36 «Выполненные этапы по незавершенным работам» предназначен для обобщения информации о законченных в соответствии с заключенными договорами этапах работ, имеющих самостоятельное значение. Этот счет используется предприятиями, выполняющими работы долгосрочного характера (строительные, научные, проектные, геологические и т. п.).

Счет 37 «Выпуск продукции (работ, услуг)» предназначен для обобщения информации о выпущенной продукции, сданных заказчикам работах и оказанных услугах за отчетный период, а также выявления отклонений фактической производственной себестоимости этой

продукции, работ, услуг от нормативной (плановой) себестоимости. Этот счет используется при необходимости.

Счета раздела IV «Готовая продукция, товары и реализация» предназначены для обобщения информации о наличии и движении готовой продукции (продуктов производства) и товаров, о процессе реализации этих и других активов предприятия.

Счет 40 «Готовая продукция»

Счет 41 «Товары»

Счет 42 «Торговая наценка»

Счет 43 «Коммерческие расходы»

Счет 44 «Издержки обращения»

Счет 45 «Товары отгруженные»

Счет 46 «Реализация продукции (работ, услуг)»

Счет 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств»

Счет 48 «Реализация прочих активов»

Счет 40 «Готовая продукция» предназначен для обобщения информации о наличии и движении готовой продукции. Этот счет используется предприятиями отраслей материального производства.

Счет 41 «Товары» предназначен для обобщения информации о наличии и движении товарно-материальных ценностей, приобретенных в качестве товаров для продажи. Этот счет используется в основном снабженческими, сбытовыми и торговыми предприятиями, а также предприятиями общественного питания.

К счету 41 «Товары» могут быть открыты субсчета:

41-1 «Товары на складах»,

41-2 «Товары в розничной торговле»,

41-3 «Тара под товаром и порожня»,

41-4 «Покупные изделия»,

Счет 42 «Торговая наценка» предназначен для обобщения информации о торговых наценках (скидках, накидках) на товары в предприятиях розничной торговли, если их учет ведется по продажным ценам.

На предприятиях общественного питания на данном счете учитываются суммы торговых скидок и накидок на продукты питания и товары, находящиеся в кладовых, буфетах, на кухне, а также суммы наценок, прибавляемые в установленном размере к стоимости кухонной и буфетной продукции по продажным ценам.

К счету 42 «Торговая наценка» могут быть открыты субсчета:

42-1 «Торговая наценка (скидка, накидка)»,

42-2 «Скидка поставщиков на возмещение транспортных расходов» и др.

Счет 43 «Коммерческие расходы» предназначен для обобщения информации о расходах, связанных с реализацией (сбытом) продукции. В частности, на этом счете могут быть отражены следующие расходы: на тару и упаковку изделий на складах готовой продукции; по доставке продукции на станцию (пристань) отправления, погрузке в вагоны, суда, автомобили и другие транспортные средства; комиссионные сборы (отчисления), уплачиваемые сбытовым и другим посредническим предприятиям; по содержанию помещений для хранения продукции в местах ее реализации и оплате труда продавцов на сельскохозяйственных предприятиях; рекламные расходы; другие аналогичные по назначению расходы. Этот счет используется предприятиями отраслей материального производства.

Счет 44 «Издержки обращения» предназначен для обобщения информации об издержках снабженческих, сбытовых, торговых, иных посреднических и других подобных им предприятий. Предприятия, заготавливающие и перерабатывающие сельскохозяйственную продукцию (свеклу, молоко, шерсть, хлопок, кожевенное сырье, лен, скот, птицу и др.), а также

строительные предприятия, заготавливающие материалы и конструкции, используют счет 44 «Издержки обращения» для учета расходов по заготовке и доставке указанных ценностей на предприятие до включения в фактическую себестоимость приобретения (заготовления) ценностей (при наличии на предприятии специального заготовительного аппарата).

Счет 45 «Товары отгруженные» предназначен для обобщения информации о наличии и движении отгруженной продукции (товаров), если договором поставки обусловлен отличный от общего порядка момент перехода права владения, пользования и распоряжения ею и риска ее случайной гибели от предприятия к покупателю, заказчику (например, при экспорте продукции). На этом счете учитываются также готовые изделия, переданные другим предприятиям для реализации на комиссионных и иных подобных началах.

Счет 46 «Реализация продукции (работ, услуг)» предназначен для обобщения информации о процессе реализации готовой продукции, товаров, выполненных работ и оказанных услуг, а также для определения финансовых результатов от реализации этих ценностей (работ, услуг).

Счет 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств» предназначен для обобщения информации о процессе реализации (продаже) и прочем выбытии (ликвидации, списании, передаче безвозмездно и др.) принадлежащих предприятию основных средств, а также для определения финансовых результатов от их реализации.

Счет 48 «Реализация прочих активов» предназначен для обобщения информации о процессе реализации принадлежащих предприятию ценностей, не упомянутых в пояснениях к счетам 46 «Реализация продукции (работ, услуг)» и 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств», а также для определения финансовых результатов от реализации этих ценностей.

Счета раздела V «Денежные средства» предназначены для обобщения информации о наличии и движении принадлежащих предприятию денежных средств в российской и иностранных валютах, находящихся в кассе, на расчетном, валютных и других счетах в банках на территории страны и за рубежом, легко реализуемых ценных бумаг, а также платежных и денежных документов.

Счет 50 «Касса»

Счет 51 «Расчетный счет»

Счет 52 «Валютный счет»

Счет 55 «Специальные счета в банках»

Счет 56 «Денежные документы»

Счет 57 «Переводы в пути»

Счет 58 «Краткосрочные финансовые вложения»

Счет 50 «Касса» предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в кассе предприятия.

При необходимости на предприятиях (транспорта, связи) к счету 50 «Касса» могут быть открыты субсчета: «Касса предприятия (организации)» и «Операционная касса».

Счет 51 «Расчетный счет» предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в российской валюте на расчетном счете предприятия в банке.

Счет 52 «Валютный счет» предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в иностранных валютах на валютных счетах в банках на территории страны и за рубежом.

К счету 52 «Валютный счет» могут быть открыты субсчета:

52-1 «Валютные счета внутри страны»,

52-2 «Валютные счета за рубежом».

Счет 55 «Специальные счета в банках» предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в российской и иностранных валютах, находящихся

на территории страны и за рубежом в аккредитивах, чековых книжках, иных платежных документах (кроме векселей), на текущих, особых и иных специальных счетах, а также о движении средств целевого финансирования (поступлений) в той их части, которая подлежит обособленному хранению.

К счету 55 «Специальные счета в банках» могут быть открыты субсчета:

55-1 «Аккредитивы»,

55-2 «Чековые книжки» и другие.

Счет 56 «Денежные документы» предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных документов, находящихся в кассе предприятия (почтовых марок, марок государственной пошлины, вексельных марок, оплаченных авиабилетов, оплаченных путевок в дома отдыха и санатории и др.).

Счет 57 «Переводы в пути» предназначен для обобщения информации о движении денежных средств (переводов) в российской и иностранных валютах в пути, т. е. денежных сумм (преимущественно торговая выручка), внесенных в кассы банков, сберегательные кассы или кассы почтовых отделений для зачисления на расчетный или иной счет предприятия, но еще не зачисленных по назначению.

Счет 58 «Краткосрочные финансовые вложения» предназначен для обобщения информации о наличии и движении краткосрочных (на срок не более одного года) вложений (инвестиций) предприятия в ценные бумаги других предприятий, процентные облигации государственных и местных займов и т. п., а также предоставленных предприятием другим предприятиям займов. При этом вложения в процентные облигации и т. п. ценные бумаги, а также предоставленные другим предприятиям займы учитываются на счете 58 «Краткосрочные финансовые вложения», когда установленные сроки погашения их не превышают одного года. Вложения в другие ценные бумаги, по которым срок погашения (выкупа) не установлен, учитываются на счете 58 «Краткосрочные финансовые вложения», когда эти вложения осуществлены без намерения получать доходы по ним более одного года.

К счету 58 «Краткосрочные финансовые вложения» могут быть открыты субсчета:

58-1 «Облигации и другие ценные бумаги»,

58-2 «Депозиты»,

58-3 «Предоставленные займы» и другие.

Счета раздела VI «Денежные средства» предназначены для обобщения информации о всех видах расчетов предприятия с различными юридическими и физическими лицами, а также внутрихозяйственных расчетов.

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Счет 61 «Расчеты по авансам выданным»

Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Счет 63 «Расчеты по претензиям»

Счет 64 «Расчеты по авансам полученным»

Счет 65 «Расчеты по имущественному и личному страхованию»

Счет 67 «Расчеты по внебюджетным платежам»

Счет 68 «Расчеты с бюджетом»

Счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»

Счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами»

Счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»

Счет 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу»

Счет 75 «Расчеты с учредителями»

Счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

Счет 77 «Расчеты с государственным и муниципальным органом»

Счет 78 «Расчеты с дочерними (зависимыми) обществами»

Счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты»

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» предназначен для обобщения информации о расчетах с поставщиками и подрядчиками за:

– полученные товарно-материальные ценности, принятые выполненные работы и потребленные услуги, включая предоставление электроэнергии, газа, пара, воды и т. п., а также по доставке или переработке материальных ценностей, расчетные документы на которые акцептованы и подлежат оплате через банк; – товарно-материальные ценности, работы и услуги, расчеты по которым производятся в порядке плановых платежей;

– товарно-материальные ценности, работы и услуги, на которые расчетные документы от поставщиков или подрядчиков не поступили (так называемые неотфактурованные поставки);

– излишки товарно-материальных ценностей, выявленные при их приемке; полученные услуги по перевозкам, в том числе расчеты по недоборам и переборам тарифа (фрахта), а также за все виды услуг связи.

Счет 61 «Расчеты по авансам выданным» предназначен для обобщения информации о расчетах по выданным авансам под поставку материальных ценностей либо под выполнение работ, а также по оплате продукции и работ, принятых от заказчиков по частичной готовности.

Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» предназначен для обобщения информации о расчетах с покупателями и заказчиками.

К счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» могут быть открыты субсчета:

62-1 «Расчеты в порядке инкассо»,

62-2 «Расчеты плановыми платежами»,

62-3 «Векселя полученные» и др.

Счет 63 «Расчеты по претензиям» предназначен для обобщения информации о расчетах по претензиям, предъявленным поставщикам, подрядчикам, транспортным и другим организациям, а также по предъявленным им и признанным (или присужденным) штрафам, пеням и неустойкам.

Счет 64 «Расчеты по авансам полученным» предназначен для обобщения информации о расчетах по полученным авансам под поставку материальных ценностей либо под выполнение работ, а также по оплате продукции и работ, произведенных для заказчиков по частичной готовности.

Счет 65 «Расчеты по имущественному и личному страхованию» предназначен для обобщения информации о расчетах по страхованию имущества и персонала (кроме расчетов по социальному страхованию и обеспечению и медицинскому страхованию) предприятия, в котором предприятие выступает страхователем.

Счет 67 «Расчеты по внебюджетным платежам» предназначен для обобщения информации о расчетах с государственными органами по платежам, уплачиваемым предприятием в различные внебюджетные фонды (кроме расчетов по социальному страхованию и обеспечению и медицинскому страхованию).

Счет 68 «Расчеты с бюджетом» предназначен для обобщения информации о расчетах с бюджетом по налогам, уплачиваемым предприятием, и налогам с персонала этого предприятия.

Счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» предназначен для обобщения информации о расчетах по отчислениям на государственное социальное страхование, пенсионное обеспечение и медицинское страхование персонала предприятия а также в фонд занятости.

К счету 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» могут быть открыты субсчета:

- 69-1 «Расчеты по социальному страхованию»,
- 69-2 «Расчеты по пенсионному обеспечению»,
- 69-3 «Расчеты по медицинскому страхованию»,
- 69-4 «Расчеты по фонду занятости».

Счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» предназначен для обобщения информации о расчетах с персоналом, как состоящим, так и не состоящим в списочном составе предприятия, по оплате труда (по всем видам заработной платы, премиям, пособиям, пенсиям работающим пенсионерам и другим выплатам), а также по выплате доходов по акциям и другим ценным бумагам данного предприятия.

Счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами» предназначен для обобщения информации о расчетах с работниками предприятия по суммам, выданным им под отчет на административно-хозяйственные и операционные расходы, а также на служебные командировки.

Счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» предназначен для обобщения информации о всех видах расчетов с персоналом предприятия, кроме расчетов по оплате труда, расчетов с подотчетными лицами и депонентами.

К счету 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» могут быть открыты субсчета:

- 73-1 «Расчеты за товары, проданные в кредит»,
- 73-2 «Расчеты по предоставленным займам»,
- 73-3 «Расчеты по возмещению материального ущерба» и другие.

Счет 74

«Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу»

Согласно приказу Минфина РФ от 24 декабря 1998 г. № 68 н при отражении в бухгалтерском учете расчетов по передаче учредителем управления имуществом в доверительное управление и других операций, связанных с осуществлением договора доверительного управления имуществом, используется счет 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу», субсчет «Расчеты по договору доверительного управления»; при отражении в бухгалтерском учете расчетов по денежным и имущественным взносам участников договора простого товарищества, распределению полученной прибыли или убытка, других операций, связанных с осуществлением договора простого товарищества, используется счет 74 «Расчеты по выделенному на отдельный баланс имуществу», субсчет «Расчеты по договору простого товарищества»

Приказом Инспекции негосударственных пенсионных фондов от 7 февраля 1996 г. № 16 введен счет 74 «Расчеты по пенсионным выплатам», предназначенный для обобщения и информации о расчетах с участниками Фонда по начисленным им суммам и выплатам

Счет 75 «Расчеты с учредителями» предназначен для обобщения информации о всех видах расчетов с учредителями предприятия (акционерами акционерного общества, участниками полного товарищества, членами кооператива и т. п.): по вкладам в уставный (складочный) капитал предприятия, по выплате доходов (дивидендов) и др.

К счету 75 «Расчеты с учредителями» могут быть открыты субсчета:

- 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал»,
- 75-2 «Расчеты по выплате доходов» и др.

Счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» предназначен для обобщения информации о расчетах по всякого рода операциям с дебиторами и кредиторами, не упомянутыми в пояснениях к счетам 60–75: с разными организациями по операциям некоммерческого характера (учебными заведениями, научными организациями и т. п.); с транспортными (железнодорожными и водными) организациями за услуги, оплачиваемые чеками; по

депонированным суммам заработной платы, премий и других аналогичных выплат; по суммам, удержанным из заработной платы работников предприятия в пользу разных организаций и отдельных лиц на основании исполнительных документов или постановлений судебных органов и др.

Счет 77 «Расчеты с государственным и муниципальным органом» предназначен для обобщения информации о всех видах расчетов государственных и муниципальных унитарных предприятий с уполномоченным на их создание государственным органом или органом местного самоуправления.

К счету 77 «Расчеты с государственным и муниципальным органом» могут быть открыты субсчета:

77-1 «Расчеты по выделенному имуществу»,

77-2 «Расчеты по распределению доходов» и др.

Счет 78 «Расчеты с дочерними (зависимыми) обществами» предназначен для обобщения информации о всех видах расчетов (за исключением расчетов по вкладам в уставный капитал) предприятия со своими дочерними и зависимыми предприятиями и последних с предприятиями, их создавшими (участвовавшими в создании), а также учета операций, связанных с выполнением договора о совместной деятельности.

К счету 78 «Расчеты с дочерними (зависимыми) обществами» могут открываться следующие субсчета:

78-1 «Расчеты с дочерними обществами»,

78-2 «Расчеты с зависимыми обществами»,

78-3 «Расчеты по договору о совместной деятельности» и др.

Счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты» предназначен для обобщения информации о всех видах расчетов с филиалами, представительствами, отделениями и другими обособленными подразделениями предприятия, выделенными на отдельные балансы. В частности, расчеты по выделенному имуществу; по взаимному отпуску материальных ценностей; по реализации продукции; передаче расходов по общеуправленческой деятельности; выплате заработной платы работникам подразделений; по фондам потребления и затратам за счет них, если фонды не передаются подразделениям, а учитываются на балансе предприятия, и т. п.

К счету 79 «Внутрихозяйственные расчеты» могут быть открыты субсчета:

79-1 «По выделенному имуществу»,

79-2 «По текущим операциям» и другие.

Счета раздела VII «Финансовые результаты и использование прибыли» предназначены для обобщения информации о формировании и использовании финансовых результатов деятельности предприятия в отчетном году.

Счет 80 «Прибыли и убытки»

Счет 81 «Использование прибыли»

Счет 82 «Оценочные резервы»

Счет 83 «Доходы будущих периодов»

Счет 84 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

Счет 80 «Прибыли и убытки» предназначен для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности предприятия в отчетном году.

Счет 81 «Использование прибыли» предназначен для обобщения информации об использовании прибыли отчетного года в течение этого года. По окончании отчетного года при составлении годового бухгалтерского отчета этот счет закрывается.

К счету 81 «Использование прибыли» могут быть открыты счета:

81-1 «Платежи в бюджет из прибыли»,

81-2 «Использование прибыли на другие цели».

Счет 82 «Оценочные резервы» предназначен для обобщения информации о резервах, создаваемых для уточнения оценки отдельных объектов бухгалтерского учета за счет прибыли предприятия. Перечень и порядок образования оценочных резервов регулируются законодательством Российской Федерации и другими нормативными актами.

К счету 82 «Оценочные резервы» могут быть открыты субсчета:

82-1 «Резервы по сомнительным долгам»,

82-2 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги» и др.

Счет 83 «Доходы будущих периодов» предназначен для обобщения информации о доходах, полученных (начисленных) в отчетном периоде, но относящихся к будущим отчетным периодам, а также предстоящих поступлениях задолженности по недостаткам, выявленным в отчетном периоде за прошлые годы, и разниц между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостаткам ценностей.

К счету 83 «Доходы будущих периодов» могут быть открыты субсчета:

83-1 «Доходы, полученные в счет будущих периодов»,

83-2 «Предстоящие поступления задолженности по недостаткам, выявленным за прошлые годы»,

83-3 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостаткам ценностей»,

83-4 «Курсовые разницы» и др.

Счет 84 «Недостачи и потери от порчи ценностей» предназначен для обобщения информации о наличии сумм недостач, хищений и потерь от порчи ценностей (включая денежные средства), выявленных в процессе их заготовления, хранения и реализации, независимо от того, подлежат они отнесению из счета издержек производства (обращения) или виновных лиц. При этом потери ценностей, возникшие в результате стихийных бедствий, относятся на счет 80 «Прибыли и убытки» как убытки отчетного года (некомпенсированные потери от стихийных бедствий).

Счета раздела VIII «Капитал и резервы» предназначены для обобщения информации о состоянии и движении собственного капитала предприятия, включая фонды и резервы, создаваемые в соответствии с законодательством и (или) учредительными документами.

Счет 85 «Уставный капитал»

Счет 86 «Резервный капитал»

Счет 87 «Добавочный капитал»

Счет 88 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

Счет 89 «Резервы предстоящих расходов и платежей»

Счет 85 «Уставный капитал» предназначен для обобщения информации о состоянии и движении уставного капитала (складочного капитала, уставного фонда) предприятия.

Счет 86 «Резервный капитал» предназначен для обобщения информации о состоянии и движении резервного капитала, образуемого в соответствии с законодательством Российской Федерации и учредительными документами.

Счет 87 «Добавочный капитал» предназначен для обобщения информации о добавочном капитале предприятия. К счету 87 «Добавочный капитал» могут быть открыты субсчета:

87-1 «Прирост стоимости имущества по переоценке»,

87-2 «Эмиссионный доход»,

87-3 «Безвозмездно полученные ценности» и др.

Счет 88 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» предназначен для обобщения информации о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли, в том числе фондов специального назначения (если образование их предусмотрено учредительными документами), или непокрытого убытка предприятия.

К счету 88 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» могут быть открыты субсчета:

- 88-1 «Нераспределенная прибыль (убыток) отчетного года»,
- 88-2 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет»,
- 88-3 «Фонды накопления»,
- 88-4 «Фонд социальной сферы»,
- 88-5 «Фонды потребления» и др.

Счет 89 «Резервы предстоящих расходов и платежей» предназначен для обобщения информации о состоянии и движении сумм, зарезервированных в установленном порядке в целях равномерного включения расходов и платежей в издержки производства или обращения.

Счета раздела IX «Кредиты и финансирование» предназначены для обобщения информации о состоянии средств, полученных извне на финансирование деятельности предприятия: полученных от банка кредитов; полученных от других заимодавцев (кредиторов) кредитов; иных средств финансирования целевых мероприятий.

Если предприятие имеет в банке специальный ссудный счет, то для обобщения информации о наличии и движении средств на этом счете используется счет 91, которому присваивается наименование «Специальный ссудный счет».

- Счет 90 «Краткосрочные кредиты банков»
- Счет 92 «Долгосрочные кредиты банков»
- Счет 93 «Кредиты банков для работников»
- Счет 94 «Краткосрочные займы»
- Счет 95 «Долгосрочные займы»
- Счет 96 «Целевые финансирование и поступления»
- Счет 97 «Арендные обязательства»

Счет 90 «Краткосрочные кредиты банков» предназначен для обобщения информации о состоянии различных краткосрочных (на срок не более одного года) кредитов в российской и иностранных валютах, полученных предприятием в банках на территории страны и за рубежом.

Счет 92 «Долгосрочные кредиты банков» предназначен для обобщения информации о состоянии различных среднесрочных и долгосрочных (на срок более одного года) кредитов в российской и иностранных валютах, полученных предприятием в банках на территории страны и за рубежом.

Счет 93 «Кредиты банков для работников» предназначен для обобщения информации о состоянии кредитов банков, полученных предприятием для выдачи займов работникам на индивидуальное жилищное строительство, на строительство садовых домиков и другие цели, а также для возмещения торговым организациям сумм за товары, проданные ими в кредит.

Счет 94 «Краткосрочные займы» предназначен для обобщения информации о состоянии расчетов с заимодавцами (кроме банков) внутри страны и за рубежом по полученным от них кредитам и другим привлеченным средствам в российской и иностранных валютах на срок не более одного года.

Счет 95 «Долгосрочные займы» предназначен для обобщения информации о состоянии расчетов с заимодавцами (кроме банков) внутри страны и за рубежом по полученным от них кредитам и другим привлеченным средствам в российской и иностранных валютах на срок более одного года.

Счет 96 «Целевые финансирование и поступления» предназначен для обобщения информации о движении средств, предназначенных для осуществления мероприятий целе-

вого назначения: средств, поступивших от других предприятий; субсидий правительственных органов и др.

Счет 97 «Арендные обязательства».

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

Счет 001 «Арендованные основные средства»

Счет 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение»

Счет 003 «Материалы, принятые в переработку»

Счет 004 «Товары, принятые на комиссию»

Счет 005 «Оборудование, принятое для монтажа»

Счет 006 «Бланки строгой отчетности»

Счет 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов»

Счет 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные»

Счет 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные»

Счет 014 «Износ жилищного фонда»

Счет 015 «Износ объектов внешнего благоустройства и других аналогичных объектов»

Счет 021 «Основные средства, сданные в аренду»

Счет 001 «Арендованные основные средства» предназначен для обобщения информации о наличии и движении основных средств, арендованных предприятием (кроме долгосрочно арендуемых основных средств, учитываемых на балансовом счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности»).

Счет 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» предназначен для обобщения информации о наличии и движении товарно-материальных ценностей, принятых на ответственное хранение в случаях:

- получения от поставщиков товарно-материальных ценностей, по которым предприятие на законных основаниях отказалось от акцепта счетов-платежных требований и их оплаты;

- получения от поставщиков неоплаченных товарно-материальных ценностей, запрещенных к расходованию по условиям договора до их оплаты;

- принятия товарно-материальных ценностей на ответственное хранение по прочим причинам.

Счет 003 «Материалы, принятые в переработку» предназначен для обобщения информации о наличии и движении сырья и материалов заказчика, принятых в переработку (давальческое сырье), не оплачиваемых предприятием-изготовителем.

Счет 004 «Товары, принятые на комиссию» предназначен для обобщения информации о наличии и движении товаров, принятых на комиссию в соответствии с договором. Этот счет используется предприятиями-комиссионерами.

Счет 005 «Оборудование, принятое для монтажа» предназначен для обобщения информации о наличии и движении всех видов оборудования, полученного подрядной организацией от заказчика для монтажа. Этот счет используется предприятиями-подрядчиками.

Счет 006 «Бланки строгой отчетности» предназначен для обобщения информации о наличии и движении находящихся на хранении и выдаваемых под отчет бланков строгой отчетности (квитанционные книжки, бланки удостоверений, дипломов, различные абонементы, талоны, билеты, бланки товарно-сопроводительных документов и т. п.).

Счет 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов» предназначен для обобщения информации о состоянии дебиторской задолженности, списанной

в убыток вследствие неплатежеспособности должников. Эта задолженность должна учитываться за балансом в течение пяти лет с момента списания для наблюдения за возможностью ее взыскания в случае изменения имущественного положения должников.

Счет 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные» предназначен для обобщения информации о наличии и движении полученных гарантий в обеспечение выполнения обязательств и платежей, а также обеспечений, полученных под товары, переданные другим предприятиям на консигнацию.

Счет 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные» предназначен для обобщения информации о наличии и движении выданных гарантий в обеспечение выполнения обязательств и платежей.

Счет 014 «Износ жилищного фонда» предназначен для обобщения информации о наличии и движении сумм износа по объектам жилищного фонда. Начисление износа по объектам жилищного фонда производится в конце года по установленным нормам амортизационных отчислений на полное восстановление основных средств.

Счет 015 «Износ объектов внешнего благоустройства и других аналогичных объектов» предназначен для обобщения информации о наличии и движении сумм износа по объектам внешнего благоустройства и другим аналогичным объектам (лесного хозяйства, дорожного хозяйства, специализированным сооружениям судоходной обстановки и т. п.).

«Счет 021 «Основные средства, сданные в аренду» предназначен для обобщения информации о наличии и движении объектов основных средств, сданных в аренду, если по условиям договора аренды имущество должно учитываться на балансе арендатора (нанимателя).

УЧЕТНЫЕ РЕГИСТРЫ

Записать хозяйственную операцию на счетах означает отразить ее содержание в бухгалтерских книгах, карточках или свободных листах, являющихся учетными регистрами. Форма регистров зависит от особенностей учитываемых объектов, назначения регистров, способов учетной регистрации, под которой понимается запись хозяйственных операций в учетных регистрах.

Учетные регистры подразделяют на книги, карточки и свободные листы (ведомости). В настоящее время распространены учетные регистры в виде магнитных лент, дисков, дискет, других машинных носителей информации.

В бухгалтерских книгах страницы нумеруют, на последней странице указывается общее число пронумерованных страниц за подписью главного бухгалтера или другого уполномоченного лица. В некоторых книгах (кассовой) страницы нумеруют, прошнуровывают шпагатом и скрепляют сургучной печатью. В книге в зависимости от объема учетных записей для того или иного счета отводится одна или несколько страниц. Книги используются для синтетического и аналитического учета.

В отличие от книг карточки из плотной бумаги не скрепляются между собой, их хранят в специальных картотеках. Карточки открываются на год, при открытии их регистрируют в специальном реестре для контроля за их сохранностью. В наши дни карточки являются самым распространенным видом регистров.

Свободные листы, или ведомости, отличаются от карточек тем, что их изготавливают из неплотной бумаги, кроме того, они имеют больший формат. Хранят свободные листы (ведомости) в особых папках-регистраторах, которые заводятся преимущественно на месяц или квартал.

Запись в учетные регистры производится ручным или машинным способами. Вручную операции регистрируют чернилами или шариковой ручкой. Если необходимо иметь несколько экземпляров, записывают через копировальную бумагу.

Машинные записи производятся при использовании вычислительной оргтехники.

Требование к записям в учетных регистрах – они должны быть краткими, четкими, разборчивыми. После регистрации хозяйственной операции в учетном регистре на бухгалтерской проводке или на самом первичном документе делают соответствующую отметку для облегчения последующей проверки правильности разnosки. По окончании месяца по каждой странице учетных регистров подводят итоги. Итоговые записи синтетических и аналитических регистров обязательно сверяются составлением оборотных ведомостей или другим способом.

Надо учитывать, что содержание регистров бухгалтерского учета и внутренней бухгалтерской отчетности является коммерческой тайной.

После утверждения годового отчета учетные регистры группируют, переплетают и сдают на хранение в текущий архив предприятия.

Ошибки в учетных регистрах исправляют корректурным способом, способом дополнительных проводок и способом «красное сторно».

К корректурному способу исправления ошибок прибегают в тех случаях, когда ошибка не затрагивает корреспонденции счетов или быстро обнаружена и не отразилась на итогах учетных записей. Его сущность в следующем: ошибочный текст (цифра) зачеркивается и над зачеркнутым пишется правильный текст. Зачеркивают тонкой линией, чтобы зачеркнутое можно было прочесть. (Зачеркивается все число, даже если ошибка допущена только в одной цифре.) Исправление ошибки оговаривается и подтверждается в документах подписями лиц, удостоверивших документ, а в учетных регистрах подписью лица, производящего

исправление. Оговорку об исправлении делают на полях или в конце страницы, делая запись «исправлено» и далее – правильный текст или сумму.

Исправление способом дополнительных проводок применяется в тех случаях, когда в бухгалтерской проводке и учетных регистрах указана правильная корреспонденция счетов, но уменьшена сумма операции. Для исправления такой ошибки на разность между правильной и ошибочной суммами операции составляют дополнительную бухгалтерскую проводку. Пример: подотчетному лицу выдали 10 000 руб., а записали 5 000 руб. Тогда на разность между этими суммами составляют дополнительную проводку.

Способ «красное сторно» применяется в тех случаях, когда в учетных записях указана неправильная корреспонденция счетов. Суть этого способа состоит в том, что сначала ошибочная проводка повторяется в той же корреспонденции счетов, но запись производится красными чернилами. Эта проводка записывается красными чернилами также в соответствующие учетные регистры. А при подсчете итогов в учетных регистрах суммы, записанные красными чернилами, не плюсятся, а вычитаются. Так неправильная запись аннулируется. После этого составляется новая проводка, но уже с правильной корреспонденцией счетов, и записывается в регистры обычными чернилами.

Способ «красное сторно» применяют так же для исправления ошибок, когда корреспонденция счетов не нарушена, но увеличена сумма операции. Для исправления такой ошибки составляют вторую сторнировочную проводку на разность между преувеличенной и правильной суммами операции.

Способ «красное сторно» применяют не только для исправления ошибок, но и для корректировки учетных данных по отдельным счетам.

ФОРМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Под формой бухгалтерского учета понимают совокупность различных учетных регистров с установленным порядком и способом записи в них.

На предприятиях и в организациях наиболее распространены мемориально-ордерная, журнально-ордерная и автоматизированная формы учета.

Основные особенности журнально-ордерной формы учета:

- применение для учета хозяйственных операций журналов-ордеров, запись в которых ведется только по кредитовому признаку;
- объединение систематической записи с хронологической;
- совмещение синтетического и аналитического учета;
- отражение хозяйственных операций в разрезе показателей, необходимых для контроля и составления отчетности;
- сокращение числа записей, благодаря рациональному построению журналов-ордеров и Главной книги.

Эти журналы-ордера представляют свободные листы большого формата со значительным числом реквизитов. Открываются журналы-ордера на месяц на отдельный синтетический счет или на группу счетов. Каждому журналу-ордеру присваивается определенный постоянный номер.

Записи в журналы-ордера производятся ежедневно непосредственно с первичных документов или со вспомогательных ведомостей, которые служат для накопления и группировки данных первичных документов (в этом случае в журналы-ордера записывают итоги вспомогательных ведомостей).

Журнально-ордерная форма бухгалтерского учета позволяет значительно сократить трудоемкость учета. Положительный эффект достигается за счет совмещения в одном регистре синтетического и аналитического учета, систематических и хронологических записей, отмены ряда регистров (мемориальных ордеров, регистрационного журнала, оборотной ведомости по синтетическим счетам, ряда оборотных ведомостей по аналитическим счетам).

Журнально-ордерная форма учета повышает контрольное значение учета, облегчает составление отчетов. А к ее недостаткам следует отнести сложность и громоздкость построения журналов-ордеров, ориентированных на ручное заполнение.

Автоматизированная форма учета свободна от значительной части указанных недостатков. Компьютеры позволяют накапливать данные непосредственно в традиционных учетных регистрах (карточках, свободных листах и др.) и на машинных носителях информации (диске, барабане, перфоленте, магнитной ленте и др.). Компьютеры относительно просты в эксплуатации, что позволяет оснащать ими рабочие места бухгалтеров и на их основе создавать автоматизированные рабочие места бухгалтера.

Применение машинно-ориентированных форм учета обеспечивает

автоматизацию учетного процесса, высокую точность учетных данных, оперативность, повышение производительности труда учетных работников, освобождение их от выполнения простых технических функций и предоставление им возможности заниматься контролем и анализом хозяйственной деятельности, увязку всех видов учета и планирования.

Предприятиям малого бизнеса разрешено применять упрощенную форму учета, при которой можно использовать всего два вида учетных регистров – Книгу учета хозяйственных операций (регистр синтетического учета) и ведомости учета соответствующих объек-

тов (основных средств, производственных запасов и готовой продукции и др.), являющихся регистрами аналитического учета.

Книга учета хозяйственных операций заполняется либо непосредственно по данным первичных документов, либо по итоговым данным ведомостей (при значительном числе хозяйственных операций). Данные книги и ведомостей, если они ведутся, используются для составления баланса и других форм бухгалтерской отчетности. Запись в учетные регистры производят на основании четко оформленных бухгалтерских документов на второй день после совершения хозяйственных операций. Порядок записи зависит в основном от числа ежедневно совершаемых хозяйственных операций. Если число операций незначительно, то сначала они записываются в Книгу учета хозяйственных операций, а затем – в соответствующие ведомости. Данные о начальных и конечных сальдо по счетам Книги используются при составлении баланса.

Если предприятие совершает много хозяйственных операций, то они могут записываться вначале по соответствующим ведомостям, а итоговые данные ведомостей за месяц записываются тогда в Книгу учета хозяйственных операций.

Можно использовать и кредитовый принцип записи по переносу данных ведомостей в Книгу учета хозяйственных операций. В этом случае из каждой ведомости в графе «Сумма» Книги записывается общая сумма по разделу расхода ведомости, затем она расшифровывается частными суммами по соответствующим счетам книги. По окончании месяца в Книге подводятся итоги, подсчитываются обороты по каждому счету и выводится конечное сальдо.

Общий итог дебетовых оборотов всех счетов должен совпадать с общим итогом оборотов по кредиту счетов и с итогом по графе «Сумма». Также должны совпадать суммы конечных сальдо по активным и пассивным счетам.

Данные о начальных и конечных остатках по каждому синтетическому счету используются для составления бухгалтерского баланса.

Организациям предоставлено право самим выбирать форму бухгалтерского учета на основе рекомендуемых форм. Они могут разрабатывать свои формы, совершенствовать учетные регистры и создавать программы регистрации и обработки при соблюдении общих методологических принципов, а также технологии обработки учетной информации.

Глава 2

УЧЕТ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА

УЧЕТ УСТАВНОГО КАПИТАЛА

Формирование собственных средств предприятия происходит еще до момента его учреждения, когда образуется уставный капитал предприятия, являющийся основным источником собственных средств.

Уставный капитал – это стоимость основных и оборотных средств, внесенных учредителями при создании предприятия для деятельности, указанной в учредительных документах. Объем уставного капитала характеризует величину инвестированных средств, поэтому прирост средств предприятия в результате его эффективной деятельности на объем уставного капитала не влияет. Уточнение, изменение суммы уставного капитала может происходить только на основе юридически оформленных и вступивших в законную силу изменений в учредительных документах предприятия.

Уставный капитал определяют так:

- подписанный капитал (сумма, на которую произведена подписка на акции по номиналу) – в акционерных обществах;
- объявленный капитал (капитал, показанный в учредительных документах) – для предприятий, не являющихся акционерными обществами;
- оплаченный капитал (сумма, фактически поступившая в уставный капитал в качестве вкладов участников, после завершения взносов учредителей она должна быть равной подписанному или объявленному капиталу).

Учет уставного капитала ведется на пассивном фондовом счете 85 «Уставный капитал», кредитовое сальдо по этому счету показывает сумму зарегистрированного (объявленного) капитала. По дебету этого счета показывают уменьшение уставного капитала для покрытия за его счет убытков, выхода из фирмы кого-либо из участников или полной ликвидации предприятия. По кредиту счета 85 отражается увеличение уставного капитала.

После регистрации предприятия и получения свидетельства о регистрации в учете оформляется проводка:

«Д-т сч. 75-1 «Расчеты с учредителями по вкладам в уставный (складочный) капитал» – сумма зарегистрированного капитала,

К-т сч. 85 «Уставный капитал» – сумма зарегистрированного капитала.»

Проводка показывает наличие у предприятия уставного капитала и задолженность учредителей, которые пока еще не внесли свои вклады, для учета которой используется активный субсчет 1 «Расчеты с учредителями по вкладам в уставный (складочный) капитал» активно-пассивного счета 75 «Расчеты с учредителями».

После внесения 50 % от суммы зарегистрированного капитала на расчетный счет предприятия Д-т сч. 51, К-т сч. 75-1 фирма получает постоянное свидетельство о регистрации взамен временного.

Вклады в уставный капитал можно вносить в виде основных средств, нематериальных активов, денежных сумм в рублях и иностранной валюте, в виде материалов и других ценностей. Задолженность по мере взноса вкладов учредителями списывается с кредита счета 75-1:

Д-т сч. 01, 04, 10, 50, 51 и т. д.,

К-т сч. 75-1.

Дебетуемыми могут быть следующие счета:

- счет 01 «Основные средства», на котором отражаются поступившие основные средства;
- счет 04 «Нематериальные активы» (если в уставный капитал вложены нематериальные активы);
- счет 10 «Материалы», если в уставный капитал внесены материалы;
- счет 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы», если участник внес их;
- счета 50 «Касса», 51 «Расчетный счет», 52 «Валютный счет» (если вкладом являются денежные средства);
- счет 41 «Товары», если в качестве вклада поступили товары, предназначенные для перепродажи.

Участники предприятия могут изменять размер уставного капитала, приняв такое решение. Тогда после юридического оформления изменения размера уставного капитала составляются соответствующие проводки, корректирующие величину уставного капитала на счете 85:

Д-т сч. 75 – величина уменьшения уставного капитала,

К-т сч. 85 – величина уменьшения уставного капитала;

или:

Д-т сч. 85 – величина увеличения уставного капитала, К-т сч. 75 – величина увеличения уставного капитала.

Решение об изменении уставного капитала может появиться в таких случаях. Например, увеличить уставный капитал можно дополнительными взносами учредителей или принятием новых участников, а уменьшить – возвращением части вкладов, исключением кого-либо из состава участников. В акционерных обществах размер уставного капитала регулируют дополнительным выпуском или аннулированием части акций.

Материальные ценности и нематериальные активы, которые вносят в счет вкладов в уставный капитал, оценивают по согласованной между учредителями стоимости. Также оценивают ценные бумаги и другие финансовые активы.

Валюту и валютные ценности оценивают по официальному курсу Центрального банка РФ на момент вноса указанных ценностей.

Оценка валюты и другого имущества, вносимых в счет вкладов в уставный капитал, может отличаться от их оценки в учредительных документах. При этом разница списывается на счет 87 «Добавочный капитал». Положительная разница в оценках отражается по дебету счетов имущества, валюты и валютных ценностей и кредиту счета 87, а отрицательная разница отражается обратной бухгалтерской проводкой. Такой порядок списания разницы в ценах и курсовой оценки позволяет не менять оговоренную в учредительных документах долю учредителей в уставном капитале.

Переданное в пользование и управление организации имущество, право собственности на которое остается у акционеров и вкладчиков, оценивается по величине арендной платы за это имущество, исчисленной на весь срок его использования в организации, но не более срока существования этого имущества.

УЧЕТ ДОБАВОЧНОГО КАПИТАЛА

Добавочный капитал образуется за счет увеличения стоимости имущества предприятия в результате переоценки, безвозмездно полученных ценностей и эмиссионного дохода, который в акционерных обществах образуется при реализации акций (разница между фактической и номинальной стоимостью акций).

Добавочный капитал расходуют на погашение сумм снижения стоимости имущества, безвозмездную передачу имущества другим предприятиям, а также на покрытие разницы в ценах при продаже акций по более низким ценам (ниже номинала).

План счетов для учета добавочного капитала предусматривает пассивный фондовый счет 87 «Добавочный капитал», кредитовое сальдо которого показывает сумму добавочного капитала, оборот по кредиту (образование и увеличение), оборот по дебету (расходование).

Образование и увеличение добавочного капитала фиксируют в бухгалтерском учете соответствующими проводками.

Так, при увеличении в результате переоценки стоимости имущества:

Д-т сч. 01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы», 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 07 «Оборудование к установке»,

К-т сч. 87-1 «Прирост стоимости имущества по переоценке».

При получении эмиссионного дохода:

Д-т сч. 51 «Расчетный счет», 52 «Валютный счет», К-т сч. 87-2 «Эмиссионный доход».

При поступлении безвозмездно полученных ценностей:

Д-т сч. 01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы»,

К-т сч. 87-3 «Безвозмездно полученные ценности».

При использовании средств добавочного капитала счет 87 является дебетуемым, а кредитуемыми являются счета по учету материальных ценностей (01, 04, 06, 07, 51).

УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ

Ведущий источник собственных средств предприятия – прибыль, свидетельствующая о положительном финансовом результате хозяйственной деятельности предприятия. Отрицательный результат выражается в виде убытка.

Прибыль и убыток возникают в ходе хозяйственной деятельности:

реализации произведенной продукции, оказании услуг или выполнения работ; реализации других активов (основных средств, нематериальных активов, материалов, МБП и т. п.); в таких (внереализационных) операциях, как получение или уплата штрафов и неустоек по договорам, долевое участие в других предприятиях, при наличии разницы курсов иностранной валюты.

Результат от реализации продукции и прочих активов определяется разницей между выручкой и расходами при реализации, а результат иных операций – разницей между доходами и расходами по ним.

Конец ознакомительного фрагмента.

Текст предоставлен ООО «ЛитРес».

Прочитайте эту книгу целиком, [купив полную легальную версию](#) на ЛитРес.

Безопасно оплатить книгу можно банковской картой Visa, MasterCard, Maestro, со счета мобильного телефона, с платежного терминала, в салоне МТС или Связной, через PayPal, WebMoney, Яндекс.Деньги, QIWI Кошелек, бонусными картами или другим удобным Вам способом.