

Министерство сельского хозяйства Российской Федерации

Трубчевский филиал ФГБОУ ВО Брянский ГАУ

ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

УЧЕБНОЕ ПОСОБИЕ

по специальности

38.02.01 Экономика и бухгалтерский учет (по отраслям)

Трубчевск 2015

УДК 657(07)
ББК 65.052
О 75

Основы бухгалтерский учета: Учебное пособие / Резутина И.И. - Брянск: Издательство Брянский ГАУ, 2015.- 58 с.

Составитель:

Резутина И.И. - преподаватель Профессионального учебного цикла Трубчевского филиала, высшая категория.

Учебное пособие содержит информационный материал для использования на учебных теоретических и практических занятиях, перечень литературы, которую можно использовать при изучении данной дисциплины.

Рекомендации одобрены методическим советом филиала. Протокол № 3 от 09.02.2015.

Рецензент:

Писарева Т.И. - председатель ЦК, преподаватель Профессионального учебного цикла Трубчевского филиала, высшая категория.

© Брянский ГАУ, 2015
© Резутина И.И., 2015

ВВЕДЕНИЕ

1. Содержание дисциплины ОБУ. Связь с другими дисциплинами

2. Характеристика бухгалтерской профессии

3. История возникновения и развития учета

1. Дисциплина ОБУ представляет собой теоретическую часть б. у. без познания которой невозможно усвоить и понять довольно сложный курс б. у. Информацию, которую предоставляет б. у. составляет базу для принятия экономических решений руководством организации.

В процессе изучения ОБУ необходимо выполнить следующие задачи: 1) Усвоить содержание б. у. как науки и основного источника достоверной информации о деятельности предприятия. 2) Понять сущность, цели и задачи б. у. 3) Изучить предмет и метод б. у. 4) Получить знания о системе счетов и двойной записи, порядке ведения учёта фактов хозяйственной деятельности и формирования информации о результатах деятельности. 5) Научиться использовать балансовый метод и составлять бухгалтерский баланс. 6) Познакомиться с литературой по вопросам ОБУ российских и зарубежных авторов.

Знания, полученные по ОБУ являются ключевыми для изучения последующей дисциплины «Бухгалтерский учёт». Дисциплина ОБУ тесно связана с такими дисциплинами как «экономика организации», «финансы», «статистика».

2. Настоящий бухгалтер - это стойкий борец за справедливость и законность. От точности бухгалтера зависят: 1) Быстрота оформления платёжно-расчётных документов 2) Своевременное поступление денег на банковский счёт 3) Погашение всех долгов предприятия 4) Бухгалтер должен в срок составлять и сдавать отчёт 5) Начислять и выплачивать заработную плату 6) Его постоянно заботят вопросы, как лучше организовать учёт и контроль? Профессиональный бухгалтер должен быть грамотным специалистом в области гражданского, административного, трудового, налогового, и финансового права.

Бухгалтер на предприятии должен не только выполнять характерные для него функции, но и должен знать всю финансовую деятельность предприятия, своевременно информировать руководство о результатах работы предприятия.

Бухгалтер должен сохранять ровные деловые отношения с руководством, работниками предприятия, с налоговыми, банками. Бухгалтер должен уметь взять на себя ответственность за результат своей работы, честно и добросовестно выполнять свои обязанности, не допускать нарушения законов постоянно заботиться о повышении квалификации. У бухгалтера вместе с его профессиональной деятельностью развиваются следующие личностные качества: целеустремлённость, настойчивость, устойчивость интересам, верность принципам, организованность и так далее.

3. Учет зародился еще в первобытном обществе.

Историю развития и возникновения учета можно условно разделить на несколько периодов.

1. Древний мир.

Первые инвентаризационные описи появились в **Египте**, где каждые два года проводилась инвентаризация всего движимого и недвижимого имущества, затем она была заменена текущей инвентаризацией (постоянной).

Велась хронологическая запись всех фактов хозяйственной жизни, а затем делалась **рекапитуляция** – систематическая разноска всех записей, сделок в хронологическом порядке. Были введены зачетные платежи, переводы платежей в другие кассы, периодическая публичная отчетность.

Один из этапов развития учета связан с **Древним Римом**. В Древнем Риме велся строгий учет доходов и расходов, так как в военное время граждане облагались налогами в соответствии со своими доходами.

На **Руси** упорядочивание учета началось с конца IX в. **Князь Олег** занялся установлением дани с подвластных племен.

2. Средние века.

В это время формируются две основные парадигмы учета – **камеральная и простая бухгалтерия**. Суть первой – основным объектом учета является касса и ожидаемые поступления, а также выплаты из нее. Суть простой бухгалтерии – учет имущества, включая кассу, а доходы и расходы становились для бухгалтера искомыми.

С XIII до середины XIX в. двойная бухгалтерия завоевывает все отрасли народного хозяйства. Решающим успехом был выход в 1494 г. книги великого итальянского математика **Луки Пачоли** (1445–1517) «**Трактат о счетах и записях**», она содержит подробное описание применения двойной бухгалтерии к практике торгового предприятия.

В середине XVIII в. в Англии пытаются применять двойную бухгалтерию в промышленном учете, складывается система учета производственных затрат.

3. Дореволюционная Россия.

Один из первых теоретиков промышленного учета **Ф. В. Кронхейльм** (1818) разделил учет на две части: производственный и бухгалтерский. Первый предусматривал три счета, которые велись только в натуральном измерении, второй – традиционную бухгалтерскую систему счетов.

Отмена крепостного права и развитие капитализма прошли несколько этапов. Они начинаются с трудов двух крупных ученых второй половины XIX в. **П.И. Рейнбота** и **А.В. Прокофьева**.

Подлинным вкладом в развитие учета этого времени было распространение синхронистической записи, карточек и счетных машин, а главное – формирование научных основ двойного учета.

4. Послереволюционная Россия.

Эта эволюция прошла несколько этапов:

- 1) **1917–1918** – попытки стабилизации хозяйства, пути адаптации традиционных методов учета в новой системе хозяйствования;
- 2) **1918–1921** – подходы к формированию коммунистического, развал старых систем и форм бухгалтерского учета, создание принципиально новых учетных измерителей;
- 3) **1921–1929** – НЭП, реставрация традиционной системы бухгалтерского учета;
- 4) **1929–1953** – построение социализма, деформация принципов бухгалтерского учета;
- 5) **1953–1984** – совершенствование производственного учета, анализ его организационных структур и распространение механизированной обработки экономической информации;
- 6) **1984–1992** – перестройка всех социально-экономических отношений в стране, попытка возрождения классических принципов бухгалтерского учета.

Вопросы для самоконтроля:

1. Основные задачи изучения курса «Основы бухгалтерского учета».
2. Бухгалтер, особенности данной профессии.
3. Периоды возникновения бухгалтерского учета и их характеристика.

Тема 1.1 Хозяйственный учёт, его сущность и значение

1. Учет: понятие, необходимость, стадии
2. Виды хозяйственного учета
3. Виды измерителей
4. Бухгалтерский учет: содержание, особенности, задачи
5. Основные требования к ведению бухгалтерского учета

1. Функционирование любого предприятия требует организации наблюдения за его хозяйственной деятельностью. Это нужно для контроля над выполнением плановых заданий и обеспечения соответствующих подразделений предприятия необходимыми для принятия управленческих решений данными. Это наблюдение осуществляется при помощи хозяйственного учета.

Хозяйственный учет осуществляется по следующим стадиям. Первой стадией является, как было указано выше, **наблюдение**. Чтобы получать сведения для руководства хозяйственной деятельностью и контроля за ее осуществлением необходимо, однако, не только наблюдение. Сведения, получаемые путем наблюдения, надо еще измерять, то есть выражать в определенных цифровых показателях.

Измерение является второй стадией хозяйственного учета. Затем числовые показатели следует зарегистрировать, для того чтобы обеспечить их сохранность и возможность использования для руководства предприятием в любой момент времени. Поэтому третьей стадией хозяйственного учета является **регистрация** фактов хозяйственной деятельности в соответствующих учетных документах и регистрах.

После регистрации экономических фактов данные подвергаются обработке, анализу, вследствие чего принимаются управленческие решения разных уровней. Следовательно, четвертой стадией учета является **обработка и анализ данных**. Наблюдение, измерение, регистрация, обработка и анализ хозяйственных операций, из которых складывается хозяйственная деятельность предприятия - составляют основное содержание хозяйственного учета.

После этого информация, содержащаяся в учетных документах и регистрах, подлежит **хранению**, что является пятой, завершающей стадией учета.

Итак, хозяйственный учет представляет собой количественное отражение и качественную характеристику хозяйственной деятельности предприятия с целью контроля и управления ею.

2. В России существует единая система учета, функционирующая в органическом единстве. Это:

1. Оперативный учет - система учета хозяйственных операций на рабочих местах. Отличительный признак этого вида учета - оперативность получения и использования информации о хозяйственных операциях. Оперативный учет ведут мастера, бригадиры, нормировщики структурных подразделений предприятия.

2. Бухгалтерский учет - система сплошного, непрерывного, документального и взаимосвязанного отражения и контроля состояния и движения средств предприятия, их источников и хозяйственных процессов. Организуется работниками бухгалтерии, складов, финансовых отделов.

3. Статистический учет (статистика) - наука о массовых общественных явлениях и процессах социально - экономической жизни общества. Отличительный признак этого вида учета - применение в качестве одного из методов организации учета выборочного наблюдения. Это метод, когда при анализе какой-то партии товаров или группы людей производят выборку части целого и по данным судят о группе в целом.

В рамках единого системного бухгалтерского учета выделяют финансовый и управленческий бухгалтерский учет.

3. Как говорилось выше, деятельность предприятия фиксируется в учете путем их измерения, то есть отражения в определенных числовых величинах. В учете применяются три вида измерителей:

1. **Натуральный (количественный)** - единицы площади, массы, веса, объема и т.д. Это литры, кубометры, штуки, гектары и т.д. В них можно выразить только однородные активы. Натуральные измерители используют, как правило, для учета товарно-материальных запасов предприятия, выполненные работы.

2. **Трудовой** - отражает затраты рабочего времени на какой-либо хозяйственный процесс. Это машино-часы, рабочие смены, часы и т.д. Этот измеритель также отражает только однородные активы. Трудовой измеритель используют для нормирования труда, учете выработки и начислении заработной платы.

3. **Денежный** - рубли и копейки. Этот измеритель универсален, так как в нем можно отразить разнородные активы, а значит его можно использовать для обобщения всех показателей..

4. Бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, капитале, обязательствах предприятия и их движении путем сплошного, документального, непрерывного и взаимосвязанного учета хозяйственных операций. Бухгалтерский учет имеет ряд характерных особенностей.

1. **Сплошной характер учета** - учету подвергаются все без исключения хозяйственные операции, происходящие на предприятии, имеющие денежную оценку

2 **Непрерывность учета** - заключается в том, что учет средств предприятия, их источников и хозяйственных процессов осуществляется без пропусков во времени, ежедневно.

3. **Документальность учета** - любая хозяйственная операция должна быть оформлена как минимум одним документом

4. **Взаимосвязанный характер учета** - любая хозяйственная операция затрагивает два экономических момента, вызывает изменения как минимум двух видов средств предприятия, источников или хозяйственных процессов. Напри-

мер, при выдаче заработной платы уменьшается количество денег в кассе предприятия, но одновременно уменьшается и задолженность предприятия перед работниками по заработной плате.

Как уже говорилось выше, в рамках единого системного бухгалтерского учета принято выделять финансовый и управленческий бухгалтерский учет.

Финансовый бухгалтерский учет. Этот вид учета обеспечивает бухгалтерское оформление и регистрацию хозяйственных операций, ведение сводного учета и составление необходимой финансовой отчетности. Основными задачами финансового бухгалтерского учета являются:

- учет активов предприятия;
- учет источников имущества предприятия;
- учет расчетов с бюджетом;
- составление бухгалтерского баланса, отчета о прибылях (убытках), отчета о капитале собственников предприятия, отчета о движении денежных средств и других форм внешней финансовой отчетности;
- анализ конечных финансовых результатов хозяйственной деятельности предприятия и оценка степени его финансовой устойчивости и платежеспособности.

Порядок ведения финансового бухгалтерского учета строго регламентируется специальными общепринятыми принципами, положениями, правилами и стандартами. Соблюдение этих нормативных установок является обязательным требованием при формировании учетной информации в рамках системы финансового бухгалтерского учета. Финансовый учет является внешним учетом, т.к. его данные публикуют для акционеров предприятия, потенциальных инвесторов, банков, налоговых органов и т.д., то есть для внешних пользователей.

Управленческий бухгалтерский учет. При помощи и посредством этого вида учета осуществляется решение задач, связанных с информационным обеспечением процесса принятия управленческих решений. Основными задачами управленческого учета являются:

- учет затрат и калькулирование себестоимости продукции;
- внутрифирменное бухгалтерское планирование на основе использования учетной методологии, принципа двойной записи и бухгалтерских счетов. Результатом такого планирования является расчет будущих параметров развития предприятия, которые сводятся и обобщаются в виде прогнозного бухгалтерского баланса, прогнозного отчета о прибыли и прогнозного отчета о движении денежных средств;
- составление внутренней отчетности о затратах, объемах производства и реализации продукции, потребленных ресурсах и эффективности работы структурных подразделений предприятия;
- анализ соотношения между издержками, объемами продаж и прибылью предприятия.

Управленческий учет - внутренний учет. Его данные используются только менеджерами разных уровней самого предприятия, то есть он ориентирован на внутренних пользователей.

5. К ведению бухгалтерского учета во всех организациях независимо от форм собственности предъявляют одинаковые требования.

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

2. Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций организаций ведется в валюте Российской Федерации — в рублях. Документы все должны быть на русском языке.

3. Документы должны быть: полными; своевременными;

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

5. Бухгалтерский учет ведется организацией непрерывно с момента ее регистрации.

Вопросы для самоконтроля:

1. Стадии бухгалтерского учета их порядок и сущность.

2. Оперативный, бухгалтерский и статистический – виды бухгалтерского учета.

3. Назовите три вида измерителей применяемых в бухгалтерском учете.

4. Назовите характерные особенности бухгалтерского учета.

5. Задачи, решаемые с помощью финансового, управленческого и бухгалтерского учета.

6. Требования предъявляемые к бухгалтерскому учету.

Тема 1.2 Объекты, основные задачи и методы бухгалтерского учёта

1. Предмет бухгалтерского учета
2. Классификация хозяйственных процессов
3. Классификация хозяйственных средств
4. Классификация источников хозяйственных средств
5. Метод бухгалтерского учета

1. ПРЕДМЕТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Существуют три объекта бухгалтерского учета. Предприятие в своей ежедневной деятельности использует разные виды средств: здания, оборудование, инвентарь, материалы, топливо, энергию, денежные средства и т.д. Все эти средства постоянно меняются при использовании (поступают и расходуются). Их необходимо тщательно учитывать. Поэтому первый объект бухгалтерского учета - средства предприятия.

Все средства поступают на предприятие из разных источников: от учредителей, поставщиков, органов страхования и бюджета, за счет кредитов банков и т.д. Все эти источники находятся в постоянном движении (увеличиваются и уменьшаются) и их надо также учитывать. Поэтому второй объект бухгалтерского учета - источники средств предприятия.

Средства предприятия используются на разных стадиях кругооборота средств: снабжения, производстве продукции, ее реализации. На каждой стадии происходит ряд затрат, которые надо учитывать. Поэтому третий объект учета - хозяйственные процессы: процесс снабжения, процесс производства и процесс реализации.

Предмет бухгалтерского учета - состояние и использование средств предприятия, их источников и хозяйственных процессов в деятельности предприятия.

2. КЛАССИФИКАЦИЯ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРОЦЕССОВ

Процесс снабжения: На этой стадии предприятие заключает договора с поставщиками и подрядчиками на поставку товаров, работ и услуг.

Поставщики - юридические и физические лица, которые поставляют Вашему предприятию разные виды материальных ценностей, необходимых для производства.

Подрядчики - юридические и физические лица, которые оказывают Вашему предприятию услуги (по транспортировке, связи, консалтингу, аудиту и т.д.) или выполняют какие-либо работы (строительные, монтажные, ремонтные и т.д.). В договорах оговариваются: наименование товаров, работ и услуг, их ассортимент, качество, количество, цены, сроки поставок, штрафные санкции за несоблюдение условий договора. За соблюдением договоров следит отдел

снабжения. Определяются источники финансирования закупок условия транспортировки их, перечень лиц, за это ответственных.

Процесс производства: На данной стадии закупленные ранее ОС, ОБС, НМА соединяются с рабочей силой. Результатом этого является создание продукта, который отличается от материалов внешней формой и ценой. В этом процессе участвуют рабочие (основные и вспомогательные), технологи, инженеры.

Учет процесса производства - важнейший участок бухгалтерского учета, поскольку на этой стадии подсчитываются все затраты предприятия по изготовлению продукции и в конечном итоге, на этой сумме базируется расчет цены изделий (работ, услуг).

Процесс реализации: Стадия, на которой изготовленная в процессе производства продукция реализуется. Для этого продукцию упаковывают, проводят рекламную кампанию, выставки, презентации, заключают договора с покупателями и заказчиками, с торговыми и сбытовыми организациями. Затем, отталкиваясь от полной себестоимости продукции, определяют ее продажную цену.

3. КЛАССИФИКАЦИЯ СРЕДСТВ ПРЕДПРИЯТИЯ

Все средства, используемые в организации можно подразделить на четыре группы.

ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА (ОС) - средства труда и материальные условия труда, составляющие основу производства, без которых оно невозможно. Это: машины, оборудование, передаточные устройства, транспорт (на транспортных организациях), производственный и хозяйственный инвентарь (средства труда), а также здания сооружения, транспорт, многолетние насаждения (материальные условия труда).

Они имеют следующие отличительные особенности:

а) ОС используются много производственных циклов, служат более 12 месяцев

б) ОС не меняют при эксплуатации своей внешней формы

в) затраты на ОС организации компенсируют путем включения их стоимости частями (амортизационные отчисления) в себестоимость изготавливаемой с их помощью и на них продукции в течении нормативного (планового) срока службы ОС.

ОБОРОТНЫЕ СРЕДСТВА (ОБС) - предметы труда, из которых изготавливается продукция, а также которые используются в хозяйственных целях и для ухода за оборудованием. Это:

А Сырье - продукция сельского хозяйства и добывающей промышленности, ранее не подвергавшиеся обработке: яйца, зерно, руда, сырая нефть, хлопок и т.д.

Б. Материалы - продукция ранее подвергшаяся обработке. Они делятся на основные и вспомогательные. Основные - те, которые составляют основу изготавливаемой продукции (например, доски в столе, ткань в диване и т.д.), и без

которых невозможно использование готовой продукции по прямому назначению. Вспомогательные материалы делятся на три группы:

1. Те, которые придают основным материалам какие-то свойства и качества (полироль на мебели, краска, лаки, водоотталкивающая пропитка в плаще и т.д.)

2. Те, которые используют в хозяйственных целях (мыло и тряпье для мытья полов, лента для пишущей машинки, картриджи для принтера и т.д.).

3. Те, которые используют для ухода за оборудованием (смазочные масла для станков, обтирочные материалы).

В. Топливо: нефтепродукты (мазут, бензин, солярка, керосин) газ, торф, уголь.

Г. Энергия: электрическая, тепловая и т.д.

Д. Незавершенное производство (НЗП) - продукция, прошедшая не все стадии обработки или прошедшая все стадии обработки, но не прошедшая ОТК (отдел тех. контроля) или прошедшая все стадии обработки, ОТК, но не сданная на склад до 24 часов 31 числа месяца.

Е. Готовая продукция - продукция, прошедшая все стадии обработки, ОТК и сданная на склад до 24 часов 31 числа месяца

Ж. Полуфабрикаты - продукция, прошедшая часть стадий обработки и предназначенная для продажи или дальнейшего использования: например фарш, сырые обработанные куры и т.д.

З. Товары - продукция, предназначенная для продажи у посреднических и торговых организаций.

ОБС имеют следующие отличительные особенности:

1. Они потребляются (используются) в течение одного производственного цикла

2. Они меняют свою внешнюю форму

3. Они переносят свою стоимость на изготавливаемую из них или с их помощью продукцию сразу всю полностью.

НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ - активы организации, имеющие цену, но не имеющие материальной формы. Это : торговая марка, товарный знак, патенты (документы, удостоверяющий право собственности на какое-то изобретение, предмет), лицензия (документ, удостоверяющий разрешение на осуществление какого-то вида деятельности), интеллектуальная собственность, программные продукты, брокерские места и др.

ФИНАНСОВЫЕ ВЛОЖЕНИЯ: вложения организации в акции, облигации и займы, в том числе под векселя, денежные средства на срочных депозитных счетах банков и другие финансовые вложения, инвестированные для извлечения дохода в виде процентов, дивидендов или разницы в стоимости ценных бумаг при их перепродаже.

ДЕНЕЖНЫЕ СРЕДСТВА:

1. Касса - предназначена для наличных расчетов внутри организации.
2. Расчетный счет - свободные средства организации, хранимые в банке и предназначенные для безналичных расчетов с юридическими и физическими лицами.
3. Дебиторы предприятия - юридические и физические лица, которые должны организации деньги, т.е. это должники организации а) подотчетные лица - работники организации, получающие деньги на совершение хозяйственных расходов и на командировки. Им надо отчитаться в расходовании этих средства, поэтому такие средства называют подотчетные суммы, а людей - подотчетные лица б) покупатели и заказчики в) прочие дебиторы.

4. КЛАССИФИКАЦИЯ ИСТОЧНИКОВ СРЕДСТВ ПРЕДПРИЯТИЯ

Все источники средств предприятия можно подразделить на две группы:

1. ИСТОЧНИКИ СОБСТВЕННЫХ СРЕДСТВ

1. **Уставный капитал (УК)** - совокупность всех видов средств организации, внесенных ее учредителями в момент образования предприятия
2. **Прибыль** - конечный результат деятельности предприятия, разница между выручкой от реализации продукции, работ и услуг организации и полной ее себестоимостью, включающей в себя затраты по ее производству и реализации.
3. **Добавочный капитал** - а) разница от переоценки основных средств б) эмиссионный доход
в) безвозмездно полученные ценности.
4. **Резервный капитал** - часть прибыли, предназначенная на выплату дивидендов акционеров в случае нехватки прибыли или при убытках.
5. **Бюджетное финансирование** - средства, полученные от государства на условиях безвозмездности.

2. ИСТОЧНИКИ ЗАЕМНЫХ СРЕДСТВ

1. **Кредиты банков** (краткосрочные - до 12 месяцев и долгосрочные - свыше 12 месяцев)
2. **Кредиты (ссуды) прочих физических и юридических лиц** (краткосрочные и долгосрочные)
3. **Кредиторская задолженность:** поставщикам и подрядчикам; персоналу по оплате труда; по страхованию; перед бюджетом; перед учредителям; прочим кредиторам

5. МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Метод бухгалтерского учета - система способов, обеспечивающих сплошное, непрерывное, документальное и взаимосвязанное отражение и контроль средств организации, их источников и хозяйственных процессов.

В этой системе ряд способов, присущих бухгалтерскому учету:

1. **Документация** - любая хозяйственная операция, имеющая денежную оценку, фиксируется в каком-либо документе

2. **Инвентаризация** - пересчет предметов в натуре для приведения в соответствие данных документов с фактическими данными

3. **Оценка** - выражение денежной стоимости разных видов средств и процессов. От реальности оценки зависит правильное исчисление себестоимости продукции

4. **Калькуляция** - способ подсчета себестоимости продукции

5. **Бухгалтерские счета и система двойной записи операций на них** - способ ведения учета средств п/п, их источников и хозяйственных процессов.

6. **Бухгалтерский баланс** - основная форма отчетности организации

7. **Другие формы отчетности**

Вопросы для самоконтроля:

1. Охарактеризуйте три объекта бухгалтерского учета.

2. Какова классификация хозяйственных процессов.

3. Какова классификация хозяйственных средств предприятия.

4. Какова классификация источников средств предприятия.

5. Каковы методы бухгалтерского учета и их характеристика.

Тема 1.3 Правовая основа бухгалтерского учёта

1. Правовая основа бухгалтерского учета в РФ.

2. Международные стандарты бухгалтерского учета.

1. Центральным методологическим центром, регулирующим бухгалтерский учет в Российской Федерации, является Министерство финансов РФ. В настоящий момент складывается четырехуровневая система законодательных актов по бухгалтерскому учету.

1-й уровень— Законодательный уровень . Это :

Гражданский кодекс РФ, где законодательно закреплены важные вопросы бухгалтерского учета;

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ (действует с даты его официального опубликования — 28 ноября 1996 года);

Федеральный закон от 29 декабря 1995 г. № 222-ФЗ «Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства»;

Налоговый кодекс РФ

и другие законы, указы, постановления.

2-й уровень - система национальных бухгалтерских стандартов.

Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ). В настоящее время утверждено и действует 16 ПБУ, регламентирующие отдельные участки бухгалтерского учета.

Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации утверждено приказом Министерства финансов РФ от 29 июля 1998 г. № 34н (с последующими изменениями и дополнениями).

3-й уровень Различного рода методические указания, рекомендации в основном Министерства финансов РФ, учитывающие, в том числе и отраслевую специфику.

План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению (утверждены приказом Минфина РФ от 31 октября 2001г. № 94н ,

Приказ Министерство финансов РФ «О формах бухгалтерской отчетности организаций»от 13 января 2000г. № 4н

и др.

4-й уровень — внутренние рабочие документы организации.

2. Одним из направлений совершенствования организации бухгалтерского учета на современном этапе является ориентация его на Международные стандарты учета и финансовой отчетности. Бухгалтерские системы имеют национальный характер, хотя они могут быть похожими и иметь похожую методологическую основу — план счетов, систему двойной записи на бухгалтерских счетах, баланс и т.д.

Развитие национальных бухгалтерских систем зависит от исторических традиций и теории учета. В последние годы в экономике развитых стран усилилось внимание к проблеме международной унификации бухгалтерского учета,

что связано с постоянно возрастающей международной интеграцией в сфере экономики и появлением транснационального капитала.

Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) — это нормативные документы, раскрывающие требования к содержанию бухгалтерской информации и методологию получения важнейших учетных характеристик на основе гармонизации национальных стандартов экономически развитых стран, разрабатываемые Комитетом по международным стандартам финансовой отчетности (КМСФО). Комитет имеет статус независимого негосударственного органа, его Правление находится в Лондоне.

МСФО носят рекомендательный характер, и государства самостоятельно принимают решения об их применении. Утвержденным текстом всех МСФО считается текст, опубликованный Комитетом на английском языке.

Все официальные переводы подготавливаются при участии специалистов КМСФО. В настоящее время МСФО официально переведены на 4 языка (немецкий, русский, французский и польский), в процессе находится работа над официальным переводом на китайский, японский, португальский и испанские языки. Неофициально международные стандарты переведены более чем 30 языков.

Информация о деятельности организации представляется в страну нахождения, страну резидентом которой она является. Если отчетность организации составлена по правилам страны, резидентом которой она является, то организация учета в ней может отличаться от организации учета в стране нахождения.

Кроме того, деятельность такой организации может быть частью или продолжением деятельности материнской компании. Общим правилом является оценка операций филиала (дочерней организации) в валюте материнской компании и составление консолидированной отчетности. Цель такой отчетности состоит в том, чтобы представить их деятельность как единое целое. Решение проблемы заключается в разработке сопоставимых бухгалтерских правил составления отчетности.

После принятия странами такие правила становятся соответствующими стандартами. Стандартизованность правил составления бухгалтерских отчетов не означает полную унификацию отчетов и учетной методологии.

Отчеты, построенные по стандартным правилам, позволяют сравнить деятельность организаций различных стран при разном финансовом и налоговом законодательстве и оценить их финансовое положение.

Пользователями отчетной информации являются инвесторы (фактические и потенциальные), кредиторы (прежде всего, банки), государственные органы (в первую очередь, налоговые), персонал организации, общественность, поставщики и покупатели, которые связаны с организацией долгосрочными договорами. Заметным преимуществом МСФО является то, что для финансовых аналитиков и инвесторов информация финансовых отчетов становится понятной, сравнимой, прозрачной, надежной, не требующей больших издержек на анализ. Кроме того, использование МСФО позволяет хозяйствующим субъектам привлекать капитал за меньшие расходы.

В настоящее время существуют региональные и мировые международные бухгалтерские стандарты отчетности. На региональном уровне первыми стали юридически регулировать сопоставимость финансового учета страны-члены Европейского Сообщества (ЕС). Цель регулирования была сформулирована как «гармонизация бухгалтерского учета». Она явилась следствием гармонизации законодательства предпринимательской деятельности.

Страны-члены ЕС имеют общие экономические интересы, поэтому они стремятся взаимоувязать учетную практику, согласовать национальные бухгалтерские стандарты. Применение МСФО является необходимым условием становления участником международного рынка капитала. Если иностранные инвесторы не в состоянии проследить с помощью финансовой отчетности, как используется предоставленный ими капитал, то такая страна останется зоной повышенного риска.

Между тем, слепое копирование МСФО отдельными государствами может негативно сказаться на сформированных в течение длительного исторического периода национальной практике и теории бухгалтерского учета. Данное мнение обусловлено тем, что МСФО можно рассматривать как обобщенную практику бухгалтерского учета наиболее развитых учетных систем ведущих стран мира.

Формирование учетной политики организации определяет теоретические и методологические основы и принципы ведения бухгалтерского учета в организации, отраженные в Федеральном Законе «О бухгалтерском учете» и в Положении о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации. Учетная политика организации формируется главным бухгалтером исходя из структуры, отрасли и других особенностей деятельности организации на основе Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98 и утверждается руководителем организации.

При разработке учетной политике организации утверждается: рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности; формы первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности; порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации; методы оценки активов и обязательств; правила документооборота и технология обработки учетной информации; порядок контроля за хозяйственными операциями; другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

При формировании учетной политики предполагается, что: активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обязательств других организаций (допущение имущественной обособленности); организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности и,

следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке (допущение непрерывности деятельности).

Учетная политика организации должна обеспечивать: полноту отражения в бухгалтерском учете всех факторов хозяйственной деятельности (требование полноты); своевременное отражение фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности (требование своевременности); большую готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов (требование осмотрительности); отражение в бухгалтерском учете факторов хозяйственной деятельности исходя не столько из их правовой формы, сколько из экономического содержания фактов и условий хозяйствования (требование приоритета содержания перед формой); тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на последний календарный день каждого месяца (требование непротиворечивости); рациональное ведение бухгалтерского учета, исходя из условий хозяйственной деятельности и величины организации (требование рациональности).

При формировании учетной политики организации по конкретному направлению ведения и организации бухгалтерского учета осуществляется выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательством и нормативными актами по бухгалтерскому учету.

Если по конкретному вопросу в нормативных документах не установлены способы ведения бухгалтерского учета, то при формировании учетной политики осуществляется разработка организацией соответствующего способа, исходя из ПБУ 1/98 и иных положений по бухгалтерскому учету. В целях обеспечения сопоставимости данных бухгалтерского учета изменения учетной политики должны вводиться с начала финансового года.

Способы ведения бухгалтерского учета, избранные организацией при формировании учетной политики, применяются с первого января года, следующего за годом утверждения соответствующего организационно - распорядительного документа. При этом они применяются всеми филиалами, представительствами и иными подразделениями организации (включая выделенные на отдельный баланс), независимо от их места нахождения.

Принятая организацией учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому (допущение последовательности применения учетной политики). Изменение учетной политики организации может производиться в случаях: изменения законодательства Российской Федерации или нормативных актов по бухгалтерскому учету; разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета. Применение нового способа ведения бухгалтерского учета предполагает более достоверное представление фактов хозяйственной деятельности в учете и отчетности организации или меньшую трудоемкость учетного процесса без снижения степени достоверности информации; существенного изменения условий деятельности.

Существенное изменение условий деятельности организации может быть связано с реорганизацией, сменой собственников, изменением видов деятель-

ности и т.п. Не считается изменением учетной политики утверждение способа ведения бухгалтерского учета фактов хозяйственной деятельности, которые отличны по существу от фактов, имевших место ранее, или возникли впервые в деятельности организации.

Изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение, движение денежных средств или финансовые результаты деятельности организации подлежат обособленному раскрытию в бухгалтерской отчетности.

Информация о них должна, как минимум, включать: причину изменения учетной политики; оценку последствий изменений в денежном выражении (в отношении отчетного года и каждого иного периода, данные за который включены в бухгалтерскую отчетность за отчетный год); указание на то, что включенные в бухгалтерскую отчетность за отчетный год соответствующие данные периодов, предшествовавших отчетному, скорректированы.

Вопросы для самоконтроля:

1. Каким образом происходит регулирование бухгалтерского учета в РФ.
2. Назовите четырехуровневую систему законодательных актов по бухгалтерскому учету.
3. Сущность и необходимость международных стандартов бухгалтерского учета.
4. Что собой подразумевает международный стандарт финансовой отчетности?
5. Кто разрабатывает МСФО?
6. Обязаны ли отдельные государства применять МСФО?
7. Надо ли копировать МСФО всем государствам?
8. Что собой представляет Комитет по международным стандартам финансовой отчетности?
9. Что дает использование МСФО хозяйствующим субъектам?
10. Каковы преимущества организаций, применяющих МСФО при привлечении капитала?
11. Какую роль играют МСФО в развитии международного экономического сотрудничества?
12. На каком языке публикуется утвержденный официальный текст МСФО?
13. На какие языки официально переведены МСФО?

Тема 1.4. Балансовый метод отражения информации

- 1 Понятие о бухгалтерском балансе.
2. Структура и строение бухгалтерского баланса.
3. Виды балансов.

1. В процессе хозяйственной деятельности предприятий в составе находящихся в их распоряжении средств постоянно происходят изменения, которые регистрируются в первичных документах и отражаются на счетах бухгалтерского учета. Сведения об остатках средств и их источниках в определенной экономической группировке показывают в балансе на начало года и на первое число каждого месяца.

Баланс представляет собой двустороннюю таблицу, левая часть которой отражает размеры имущества предприятия в денежном выражении и называется - актив, а правая часть - источники этого имущества, и называется - пассив.

В активе по отдельным статьям отражается имущество (средства) предприятия по составу и размещению (т.е. из чего состоит это имущество и где оно находится, например: денежные средства в кассе или на расчетном счете, средства, вложенные в ценные бумаги или капитальное строительство, материальные запасы на складе и т.д.).

В пассиве - те же самые средства, но в иной группировке - по источникам образования и назначению (т.е. откуда появилось это имущество: получено в долг от поставщиков, приобретено за счет прибыли, получено в качестве вноса в уставный капитал и т.д.). Так как и в активе и в пассиве отражено имущество предприятия, только в разной группировке, то итоги актива и пассива всегда равны между собой. В бухгалтерии также применяется термин-валюта баланса, то же что и итог баланса.

2. Баланс предприятия состоит из пяти разделов: два - в активе и три - в пассиве. Имущество предприятия сгруппировано в разделы по признаку экономической однородности. Разделы, в свою очередь, состоят из статей. Статьи актива показывают, как размещено имущество, во что конкретно оно вложено (нематериальные активы, основные средства, инвестиции и т.д.).

Статьи пассива - источники образования: собственные средства (прибыль, уставный капитал), заемные средства (кредиты, займы), специальные фонды. Приведем упрощенную схему баланса.

3. Суть балансового метода отражения информации сводится к тому, что отражение объектов учета в балансе имеет двойственный характер, в зависимости от его целевого назначения. В зависимости от целей, структуры и правил составления существуют различные виды балансов:

- сальдовый;
- вступительный;
- оборотный;
- ликвидационный;
- сводный и др.

Таблица 1

Баланс ООО «ВЕСНА» на 1.01.20__ г. (в тыс. руб.)

Актив		Пассив	
Статья	Сумма	Статья	Сумма
1. Внеоборотные активы		3. Капиталы и резервы	
Нематериальные активы (в т.ч. патенты, лицензии, деловая репутация фирмы)	10	Уставный капитал	300
Основные средства (в т.ч. земельные участки, здания, машины, оборудование)	150	Добавочный капитал	-
Незавершенное строительство	5	Резервный капитал (в т.ч. фонд социальной сферы, нераспределенная прибыль, непокрытый убыток прошлых лет и отчетного года)	-
Доходные вложения в материальные ценности (в т.ч. лизинг, прокат)	12	Итого по разделу 3	300
Долгосрочные финансовые вложения (в т.ч. инвестиции, займы)	-	4. Долгосрочные обязательства	
Прочие внеоборотные активы	-	Займы и кредиты	25
Итого по разделу 1	177	Прочие долгосрочные обязательства	-
2. Оборотные активы		Итого по разделу 4	25
Запасы (в т.ч. сырье, материалы, готовая продукция, товары отгруженные, расходы будущих периодов, затраты в незавершенном производстве)	31	5. Краткосрочные обязательства	
Налог на добавленную стоимость (НДС)	8	Займы и кредиты	-
Дебиторская задолженность (в т.ч. покупатели и заказчики, авансы выданные, векселя к получению, прочие дебиторы)	13	Кредиторская задолженность (в т.ч. поставщикам, подрядчикам, векселя к уплате, перед персоналом, внебюджетным фондам, перед бюджетом, авансы полученные)	81
Краткосрочные финансовые вложения (в т.ч. займы, акции, выкупленные у акционеров)	6	Задолженность участникам по выплате дивидендов	12
Денежные средства (в т.ч. касса, расчетный счет, валютный счет, прочие)	154	Доходы будущих периодов	73
Прочие оборотные средства	2	Резервы предстоящих расходов	13
Итого по разделу 2	331	Итого по разделу 5	208
Баланс (сумма разделов 1 + 2)	508	Баланс (сумма разделов 3+4+5)	508

Вопросы для самоконтроля:

1. Бухгалтерский баланс его характеристика.
2. Балансовый метод отражения информации.
3. Каково строение бухгалтерского баланса.
4. Какие виды балансов существует?
5. Что понимается под «валютой баланса»?
6. Что собой представляет статья баланса?

Тема 1.5. Типы хозяйственных операций и их влияние на бухгалтерский баланс

1. Типы хозяйственных операций.

2. Связь бухгалтерского баланса с хозяйственными операциями.

1. В результате повседневной хозяйственной деятельности на предприятии совершаются сотни разнообразных операций (получение и выдача денежных средств, поступление и расходование материальных запасов, выпуск и реализация продукции, начисление заработной платы и т.п.).

В результате этих хозяйственных операций в составе средств (имущества) предприятия и источников их формирования происходят различные изменения. Несмотря на многообразие хозяйственных операций, все их можно объединить в 4 основные группы (типа). Для большей наглядности рассмотрим влияние различных типов хозяйственных операций на баланс предприятия на нижеприведенных схемах.

2. Операции 1 типа увеличивают и одновременно уменьшают состав имущества, т.е. актив. Валюта баланса не изменяется. Например: с расчетного счета предприятия в кассу получены деньги на выдачу заработной платы в сумме 100тыс. руб. Статьи «Касса» и «Расчетный счет» находятся в активе баланса. Из примера видно, что по одной статье в активе произошло увеличение денег в кассе, а по другой - уменьшение на эту же сумму денежных средств на расчетном счете.

Актив	Пассив
+	Без
-	изменений

Операции 2 типа изменяют источники имущества предприятия или обязательства, т.е. пассив. Валюта баланса не изменяется. Например: часть прибыли отчетного года направлена на пополнение добавочного капитала-20тыс.руб. Статьи «Прибыль отчетного года» и «Добавочный капитал» обе находятся в пассиве баланса. Т.е. по одной статье пассива произошло уменьшение средств, а по другой статье пассива - увеличение на эту же сумму.

Актив	Пассив
Без	+
изменений	-

Операции 3 типа изменяют одновременно величину имущества и источники имущества предприятия или обязательства в сторону увеличения. Валюта баланса изменяется в сторону увеличения. Например: поступил на расчетный счет краткосрочный кредит банка в сумме 40тыс. руб. Статья «Расчетный счет» находится в активе баланса, а статья «Кредиты и займы» - в пассиве. Таким образом, произошло увеличение задолженности предприятия перед банком на 40тыс. руб. и одновременно увеличение денег на расчетном счете.

Актив	Пассив
+	+

Операции 4 типа изменяют одновременно величину имущества и источники имущества предприятия или обязательства в сторону уменьшения. Валюта баланса уменьшается. Например: выплачена работникам заработная плата из кассы предприятия в сумме 50тыс. руб. Статья «Касса» находится в активе баланса, а статья «Расчеты по оплате труда» - в пассиве. Таким образом, произошло уменьшение задолженности предприятия перед рабочими на 50тыс. руб. и одновременно уменьшение денег в кассе.

Актив	Пассив
-	-

Вопросы для самоконтроля:

1. Назовите четыре типа хозяйственных операций.
2. Изменение происходящие в бухгалтерском балансе при первом типе хозяйственных операций.
3. Изменение происходящие в бухгалтерском балансе при втором типе хозяйственных операций.
4. Изменение происходящие в бухгалтерском балансе при третьем типе хозяйственных операций.
5. Изменение происходящие в бухгалтерском балансе при четвертом типе хозяйственных операций.

Тема 1.6. Счета бухгалтерского учета

1. Бухгалтерские счета, их назначение и сущность.
2. Строение счетов.
3. Виды бухгалтерских счетов

1. В процессе хозяйственной деятельности ежедневно на предприятии происходит большое количество операций, что приводит к изменению хозяйственных средств и источников их формирования. Для руководства предприятием и текущего контроля за движением объектов бухгалтерского учета (средств, источников их формирования, процессов расширенного воспроизводства) используют бухгалтерские счета.

Бухгалтерский счет — это один из элементов бухгалтерского учета, который позволяет отражать состояние (наличие) и движение качественно однородных средств, либо источников их формирования, либо процессов хозяйственной деятельности. Например, счет «Основные средства», счет «Материалы», счет «Основное производство», счет «Продажи», счет «Уставный капитал», счет «Расчеты с покупателями» и т. д.

Счет представляет собой способ группировки текущего учета и контроля объектов учета с целью получения необходимых данных. Счета открываются в порядке развития статей баланса для учета каждого вида хозяйственных средств, их источников и хозяйственных процессов.

Основанием для записей на счета хозяйственных операций служат оформленные документы. Учет на счетах ведут в денежном измерителе, что позволяет обобщить разнообразные хозяйственные средства и их источники. Счета являются элементом метода бухгалтерского учета.

2. Внешне счет имеет форму двусторонней таблицы. Одна сторона таблицы (левая) носит название «Дебет» (сокращенно — Дт), другая (правая) — «Кредит» (сокращенно Кт).

В учебных целях счета представлены в виде схем, которые имеют следующую форму:

Счет (указывают наименование счета)	
Дебет	Кредит
<hr/>	

На счетах прежде всего отражается первоначальное состояние средств и источников их образования, что носит название начального остатка или начального сальдо. От итальянского «Saldo» — расчет. Этот термин применяется для обозначения разницы (остатка) между дебетом и кредитом.

Далее на счете отражаются хозяйственные операции отдельно по увеличению (на одной стороне) и уменьшению (на другой стороне). Именно дебет и

кредит счета позволяют учесть движение (изменение) объектов учета. Счет имеет два оборота: дебетовый и кредитовый.

Дебетовый оборот — это сумма хозяйственных операций (без сальдо), отраженных на дебете счета, кредитовый оборот — сумма хозяйственных операций (без сальдо), отраженных на его кредите.

На основании начального сальдо и оборотов определяется конечное сальдо как разница между дебетом и кредитом счета.

Конечное дебетовое сальдо определяется следующим образом: к сальдо начальному (дебетовому) прибавляется дебетовый оборот и вычитается кредитовый оборот.

Конечное кредитовое сальдо определяется следующим образом: к сальдо начальному (кредитовому) прибавляется кредитовый оборот и вычитается дебетовый. Обычно конечное сальдо определяется на первое число следующего за текущим месяца. Оно одновременно будет начальным сальдо для следующего месяца.

3. Счета, предназначенные для учета видов хозяйственных средств, называют активными. Остатки по этим счетам отражаются в активе баланса. К активным счетам относятся: 01 «Основные средства», 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и др.

Счета, предназначенные для учета источников формирования хозяйственных средств, называют пассивными. Остатки по этим счетам находят отражение в пассиве баланса. К пассивным счетам относятся: 80 «Уставный капитал», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и другие счета.

В практике учета существует группа активно-пассивных счетов. На них одновременно учитывают хозяйственные средства (по дебету) и источники хозяйственных средств (по кредиту). Например, счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

На активные счета записывают: по дебету — остаток хозяйственных средств на начало месяца, увеличение хозяйственных средств за месяц и остаток хозяйственных средств на конец месяца; по кредиту — уменьшение хозяйственных средств.

На пассивные счета записывают: по кредиту — остаток источников хозяйственных средств на начало месяца, увеличение источников за месяц и их остаток на конец месяца, по дебету — уменьшение источников хозяйственных средств.

На активно-пассивные счета по дебету и кредиту одновременно записывают остатки хозяйственных средств (по дебету) и остатки источников хозяйственных средств (по кредиту). Запись по дебету активно-пассивного счета означает увеличение хозяйственных средств (дебета счета) либо уменьшение источников хозяйственных средств (кредита счета) в зависимости от содержания операции. Запись по кредиту активно-пассивного счета означает увеличе-

ние источников хозяйственных средств (кредита счета) либо уменьшение хозяйственных средств (дебета счета) в зависимости от содержания операции. Остатки на конец месяца по активно-пассивным счетам можно получить только при помощи оборотной ведомости.

В течение месяца записи в дебет и кредит счетов производят на основании бухгалтерских документов. В конце месяца по дебету и кредиту каждого счета подсчитываются итоги. Итоговая сумма по записям за месяц называется оборотом. Оборот, учтенный по дебету счета, называют дебетовым, по кредиту — кредитовым.

Чтобы получить остаток на конец месяца по активному счету, необходимо к остатку на начало месяца по дебету счета прибавить оборот по дебету счета и вычесть оборот по кредиту этого счета; вновь полученный остаток записывают по дебету счета. Схема активного счета приведена ниже.

Активный счет	
Дебет	Кредит
Остаток на начало месяца 80 000 Оборот за месяц (+) 20 000 Остаток на конец месяца 40 000 (80 000 + 20 000 — 60 000)	Оборот за месяц (—) 60 000

Чтобы получить остаток на конец месяца по пассивному счету, необходимо к остатку на начало месяца по кредиту счета прибавить оборот по кредиту счета и вычесть оборот по дебету этого счета, а вновь полученный остаток записать по кредиту счета. Схема пассивного счета приведена ниже.

Пассивный счет	
Дебет	Кредит
Оборот за месяц (—) 40 000	Остаток на начало месяца 60 000 Оборот за месяц (+) 30 000 Остаток на конец месяца 50 000 (60 000 + 30 000 — 40 000)

Для получения остатка на конец месяца по активно-пассивному счету необходимо пользоваться правилами, предусмотренными для активных и пассивных счетов. Однако для того чтобы получить развернутый остаток (по дебету и кредиту) по такому счету, используют оборотную ведомость по аналитическим счетам. В ней показывают остатки (развернуто) по отдельным аналитическим активным и пассивным счетам, которые в совокупности дают остаток по активно-пассивному счету. Схема активно-пассивного счета приведена ниже.

Активно-пассивный счет

Дебет	Кредит
Остаток на начало месяца 30 000	Остаток на начало месяца 37 000
Оборот по дебету за месяц:	Оборот по кредиту за месяц:
а) увеличение учитываемого объекта по дебету счета 10 000	а) увеличение учитываемого объекта по кредиту счета 14 000
б) уменьшение учитываемого объекта по дебету счета 26 000	б) уменьшение учитываемого объекта по кредиту счета 25 000
Итого 36 000	Итого 39 000
Остаток на конец месяца 15 000 (30 000 + 10 000 — 25 000)	Остаток на конец месяца 25 000 (37 000 + 14 000 — 26 000)

По активно-пассивному счету можно найти «свернутый остаток» (либо по дебету, либо по кредиту счета), который в нашем примере составит 10 000 руб. по кредиту счета (25 000 — 15 000). Однако «свертывание» остатков грубо нарушает финансовую дисциплину, так как в этом случае вуалируется как дебиторская, так и кредиторская задолженность.

Вопросы для самоконтроля:

1. Счета. Понятие счета.
2. Активные, пассивные и активно-пассивные счета их характеристика.
3. Структура активного счета.
4. Структура пассивного счета.
5. Структура активно-пассивного счета.

Тема 1.7. Двойная запись операций на счетах

1. Механизм двойной записи на счетах.
2. Бухгалтерская запись.
3. Корреспонденция счетов.

1. В результате хозяйственных операций изменяются средства предприятия и их источники. Каждая хозяйственная операция вызывает изменения не менее чем в двух статьях баланса на одну и ту же сумму. Отражая операции в текущем учете, необходимо фиксировать оба вызываемых ею явления, для чего сумму по операции записывают в двух счетах, соответствующих двум затрагиваемым ею статьям баланса. При этом используется способ двойной записи, которая состоит в том, что операция записывается минимум в двух взаимосвязанных счетах: по дебету одного и кредиту другого счета в одинаковых суммах.

Принцип двойной записи является одним из основных способов (элементов) бухгалтерского учета, обеспечивающих отражение оборота хозяйственных средств во взаимосвязи с их назначением и с источниками образования. Материальной основой такой записи является двойственность самого хозяйственного процесса. Так, расход определенного материала одновременно с его уменьшением на складе означает увеличение производственных затрат, т.е. стоимости будущего продукта, увеличение стоимости материалов, полученных складом от поставщиков, а одновременно и увеличение кредиторской задолженности поставщикам за материалы.

Посредством двойной записи на счетах устанавливается связь между объектами учета, что позволяет контролировать хозяйственную деятельность предприятия, управлять ею.

Обобщая вышеизложенное, можно сказать, что двойная запись представляет собой способ взаимосвязанного отражения хозяйственных операций одновременно на дебете одного счета и кредите другого в одинаковых суммах. Двойная запись, возникшая еще в Средние века, до сих пор не потеряла свое определяющее значение в организации бухгалтерского учета.

Приведем примеры двойной записи операций на счетах.

Операция 1. В кассу производственного предприятия поступило по чеку с его расчетного счета 70 000 руб. Эта операция затронула две статьи баланса: «Касса» и «Расчетные счета». При этом должны быть отражены два экономических явления: увеличение денег в кассе и их уменьшение на расчетном счете. Операция увязывает два объекта учета и поэтому записывается в двух счетах: 50 «Касса» и 51 «Расчетные счета». В кассе произошло увеличение денежных средств, этот счет активный, так как на нем отражаются средства. На активных счетах увеличение записывается по дебету, поэтому сумму данной операции

надо записать в дебет счета 50 «Касса». На расчетном счете произошло уменьшение денежных средств. Этот счет тоже активный. Уменьшение на активных счетах показывают по кредиту, соответственно эту же сумму операции необходимо записать в кредит счета 51 «Расчетный счет». Такая запись будет выглядеть следующим образом:

дебет счета 50 «Касса»	
Кредит счета 51 «Расчетные счета»	70 000 руб.

Операция 2. Часть прибыли предприятия в сумме 26 000 руб. направлена на увеличение резервного капитала. В балансе эта операция вызвала изменения в статьях «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», уменьшив ее на 26 000 руб., и «Резервный капитал», увеличив ее на эту же сумму. Соответственно и на бухгалтерском счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» будет уменьшение, а на счете 82 «Резервный капитал» — увеличение.

Счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в части прибыли является пассивным. Уменьшение на пассивном счете записывается по дебету. Значит, счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в данном случае должен дебетоваться. Счет 82 «Резервный капитал», отражающий источник средств, также является пассивным. Увеличение на пассивном счете отражается по кредиту, следовательно, сумму этой операции нужно записать в кредит счета 82 «Резервный капитал». Порядок записи на счетах следующий:

Дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»	26 000 руб.
Кредит счета 82 «Резервный капитал»	

Операция 3. От поставщиков поступили и оприходованы материалы на общую сумму 62 000 руб., расчеты за которые еще не произведены. В результате этой операции увеличился остаток материалов на складе. Счет 10 «Материалы» является активным. На активном счете увеличение записывается по дебету, поэтому он должен дебетоваться на сумму 62 000 руб. Одновременно возрастет задолженность перед поставщиками за полученные материалы. Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», отражающий кредиторскую задолженность, в данном случае является пассивным, поэтому увеличение его должно быть записано по кредиту.

На счетах эта операция будет записываться следующим образом:

Дебет счета 10 «Материалы»	62000 руб.
Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	

2. Указание дебетуемого и кредитуемого счетов и суммы отражаемой хозяйственной операции называются *бухгалтерской записью*, или *бухгалтерской проводкой*. Бухгалтерская запись, составленная по первой операции, будет следующей:

Счет 51 «Расчетный счет»

Дебет		Кредит	
Сальдо	244 500	Операция 1	70 000

Счет 50 «Касса»

Дебет		Кредит	
Сальдо	2 000		
Операция 1	70 000		

Операция 2

Счет 82 «Резервный капитал»

Дебет		Кредит	
		Сальдо	160 000
		Операция 2	70 000

Счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

Дебет		Кредит	
Операция 2	26 000	Сальдо	86 000

Операция 3

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Дебет		Кредит	
		Сальдо	25 000
		Операция 3	62 000

Счет 10 «Материалы»

Дебет		Кредит	
Сальдо	30 000		
Операция 3	62 000		

Бухгалтерский учет отражает все совершаемые на предприятии хозяйственные операции в их календарной последовательности. Такая запись называется **хронологической**. Ее ведут в специальных ведомостях — регистрационных журналах. При этом группировка по однородным объектам учета не производится.

Подобная группировка осуществляется на бухгалтерских счетах способом двойной записи путем систематизации экономически однородных сумм. Поэтому группировка операций на бухгалтерских счетах называется систематической записью. Примером ее может служить приведенное выше отражение хозяйственных операций на счетах «Касса», «Материалы», «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», «Расчеты с персоналом по оплате труда» и др.

Если систематическая запись позволяет получать из счетов бухгалтерского учета необходимые сведения об учитываемых объектах, то хронологическая

запись служит контролю за полнотой регистрируемых операций, за правильностью систематической записи. При хронологической регистрации записям присваиваются порядковые номера.

Путем подсчета сумм всех зарегистрированных записей находят общую сумму всех отраженных за месяц операций. Эту сумму сопоставляют с итогом оборотов по дебету и кредиту всех счетов; они должны быть равны. Если такого равенства нет, это свидетельствует об ошибке в учетных записях (например, какая-либо операция была зарегистрирована в хронологическом порядке, но не отражена на бухгалтерских счетах, или, наоборот, на счетах была отражена неправильная сумма).

Хронологическая запись хозяйственных операций часто предшествует их систематической записи на бухгалтерских счетах, т.е. в данном случае они производятся отдельно в хронологическом порядке в регистрационном журнале, а затем систематизировано по соответствующим счетам.

В последнее время в условиях совершенствования и упрощения бухгалтерского учета широко распространено объединение хронологической и систематической записей. Особенно оно рационально, когда в учете применяют современную вычислительную технику. При этом значительно сокращаются учетные записи, уменьшается возможность и вероятность ошибок.

Одним из путей совершенствования учетной работы является составление бухгалтерских записей на группу однородных операций. Для этого однородные хозяйственные операции подбираются, группируются за определенный период (неделю, декаду, месяц), по ним подсчитывается общий итог и делается одна общая запись. Так уменьшается количество записей по счетам.

3. Экономическая взаимосвязь между счетами в результате двойной записи, называется корреспонденцией счетов. Письменное указание корреспонденции счетов называется бухгалтерской статьей или проводкой. Счета, между которыми могут оформляться проводки, называются корреспондирующими. Различные возможные схемы корреспонденции бухгалтерских счетов даны в Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета.

Бухгалтерские проводки бывают простые и сложные. В простой проводке дебетуется один счет и кредитуется один. Например, из кассы организации внесены денежные средства в сумме 10 000 руб. на расчетный счет организации. При этом деньги в кассе уменьшаются, а на расчетном счете увеличиваются. Зная, что (в соответствии со схемой записи) в активных счетах увеличение отражается по дебету, а уменьшение по кредиту. Указанную хозяйственную операцию необходимо отразить по дебиту счета 51 «Расчетные счета» и по кредиту счета 50 «Касса».

Схема счетов бухгалтерского учета эта операция отражается следующим образом:

Дебет счета 51 «Расчетные счета» 10 000 руб.

Кредит счета 50 «Касса» - на сумму 10 000 руб.

В сложной проводке дебетуется один счет, а кредитуется несколько или наоборот.

От правильности составления проводок зависит правильность ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности. Чтобы научиться правильно составлять бухгалтерские проводки, целесообразно применять следующий алгоритм:

1-й шаг. Исходя из содержания хозяйственной операции и используя План счетов бухгалтерского учета, определить, на какие счета она должна быть записана;

2-ой шаг. Выявить характер изменения величины учитываемых объектов: увеличение или уменьшение;

3-ий шаг. Какими являются счета по отношению к балансу (активные или пассивные);

4-ый шаг. Значение дебета и кредита в активных и пассивных счетах (применение схемы записи на счетах).

Вопросы для самоконтроля:

1. Двойная запись и механизм ее записи.
2. Что такое бухгалтерская запись или бухгалтерская проводка?
3. Какая запись называется хронологической?
4. Как выглядит алгоритм составления бухгалтерской проводки?
5. Что собой представляет корреспонденция счетов?

Тема 1.8. План счетов бухгалтерского учёта

1. План счетов бухгалтерского учета.
2. Рабочий План счетов хозяйствующего субъекта.
3. Основные разделы Плана счетов.

Обилие и разнообразие хозяйственных операций, происходящих ежедневно на предприятии, в процессе поступления, использования имущества, источников их образования, требует применения большого количества счетов бухгалтерского учета. Информация, накапливаемая на этих счетах должна предоставить менеджеру всю необходимую информацию для управления предприятием, для принятия правильного управленческого решения. Кроме того, эта информация своей полнотой и достоверностью должна удовлетворять внешних пользователей.

Закон РФ «О бухгалтерском учете» от 21.11.96г. обязывает соблюдать установленные правила ведения бухгалтерского учета абсолютно все хозяйствующие субъекты, независимо от их правовой собственности. Одним из таких требований является ведение бухгалтерского учета с применением Плана счетов.

План счетов бухгалтерского учета представляет собой упорядоченный перечень счетов, которые должны применять и соблюдать все предприятия и организации (за исключением кредитных и бюджетных) всех форм собственности и организационно-правовых форм, осуществляющих учет методом двойной записи.

План счетов бухгалтерского учета — это единый, законодательно закрепленный, общенациональный, систематизированный и регламентированный перечень синтетических счетов и субсчетов, применяемых организациями для ведения бухгалтерского учета. План счетов бухгалтерского учета применяется всеми хозяйствующими субъектами, ведущими бухгалтерский учет с применением двойной записи, независимо от масштаба деятельности, отрасли и организационно-правовых форм (кроме кредитных учреждений и бюджетных учреждений).

В основе Плана счетов лежит группировка счетов бухгалтерского учета по экономическому содержанию. В настоящее время, в рамках Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, утвержденной Постановлением Правительства Российской Федерации от 06.03.98. № 283, применяется План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкция по его применению (утвержд. Прик. Минфина РФ от 31.10.00. № 94-н и введен в действие с 01.01.01.). Необходимость введения нового Плана счетов была вызвана существенными изменениями, связанными с дальнейшим развитием рыночных отношений и совершенствованием методологических основ бухгалтерского учета.

Инструкция к Плану счетов позволяет правильно применять счета, приведенные в Плане счетов. Там приведены характеристики всех синтетических счетов и типовые схемы корреспондирующих между собой счетов бухгалтерского учета. Иными словами, Инструкция по применению Плана счетов является методической основой формирования бухгалтерских регистров. Перечень корреспонденции, приведенный в Инструкции по применению Плана счетов не является закрытым, то есть если имеют место такие факты хозяйственной жизни организации, корреспонденции по которым не отражены в Плане счетов, то хозяйствующий субъект имеет право дополнить ее, не нарушая при этом общие принципы и единые подходы, установленные Инструкцией.

При ведении бухгалтерского учета, как правило, многие организации используют только часть счетов бухгалтерского учета, приведенных в Плане счетов. Следовательно, каждый хозяйствующий субъект в зависимости от масштаба деятельности, отраслевой специфики и прочих обстоятельств, самостоятельно устанавливает перечень счетов бухгалтерского учета, которые будут применяться для отражения фактов его хозяйственной жизни.

Данный документ называется Рабочим Планом счетов организации и является элементом ее учетной политики. Например, если организация осуществляет только торговую деятельность, она не использует счет 20 «Основное производство» или, если выпускается только один вид продукции, то можно относить все общепроизводственные и общехозяйственные расходы сразу на счет 20 «Основное производство», при этом, не применяя счета 25 «Общепроизводственные расходы», «Общехозяйственные расходы». Кроме того, для учета специфических операций организация может по согласованию с Минфином РФ включать в Рабочий План счетов дополнительные синтетические счета, используя при этом свободные номера счетов.

Субсчета, предусмотренные в плане счетов, используются организацией исходя из требований управления организацией, включая нужды анализа, контроля, отчетности. Организациям предоставлено право уточнять содержания субсчетов, приведенных в плане счетов исключать и объединять их, а также вводить новые. Порядок ведения и степень детализации аналитического учета устанавливается организацией самостоятельно, исходя из требований нормативных актов по ведению бухгалтерского учета, с учетом потребностей хозяйствующего субъекта в формируемой информации.

В Плане счетов счета сгруппированы в восемь разделов, в которых отражаются экономически однородные объекты бухгалтерского учета. Кроме того, разделы баланса расположены в определенной последовательности, в соответствии с характером участия объектов учета в хозяйственной деятельности организации. В начале Плана счетов расположены внеоборотные активы, затем идут производственные запасы, далее приведены счета, предназначенные для учета затрат на производство и т.д.

План счетов дает возможность установить, какой конкретно объект надо учитывать на том или ином счете. Для удобства использования все счета све-

дены в разделы, в соответствии с группировкой счетов по экономическому содержанию.

Раздел 1 «Внеоборотные активы» включает счета, на которых ведется учет основных средств, нематериальных активов, их амортизации, оборудования к установке, вложения во внеоборотные активы.

Раздел II "Производственные запасы" объединяет счета для учета предметов труда. В него включены счета для учета материалов, заготовления и приобретения материалов, отклонений в стоимости материалов.

Раздел III "Затраты на производство" представлен счетами, предназначенными для учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции. Этот раздел представлен счетами для учета затрат в основном и вспомогательных производствах, общепроизводственных и общехозяйственных расходов, брака в производстве, выпуска продукции, работ и услуг.

Раздел IV "Готовая продукция, затраты и реализация" включает счета для учета продуктов труда. В этом разделе представлены счета для учета готовой продукции, товаров отгруженных, расходов на продажу.

Раздел V "Денежные средства" объединяет счета для учета денежных средств предприятия. Здесь имеются счета по учету денежных средств в кассе, на расчетном и валютном счетах в банках, денежных документов, переводов в пути, краткосрочных финансовых вложений.

Раздел VI "Расчеты" включает счета для учета дебиторской и кредиторской задолженности. В этом разделе отражены счета для учета расчетов с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками, расчеты по оплате труда, с бюджетом, по социальному страхованию и обеспечению, с подотчетными лицами, учредителями, дочерними предприятиями.

Раздел VII "Капитал". В этом разделе имеются следующие счета: "Уставный капитал", "Резервный капитал", «Добавочный капитал», «Собственные акции», «Целевое финансирование», «Нераспределенная прибыль (непокрытые убытки)»

Раздел VIII "Финансовые результаты" включает счета продаж, прочих доходов и расходов, резервов предстоящих расходов, расходов и доходов будущих периодов.

Раздел «Забалансовые счета», предназначенные для учета ценностей не принадлежащих на праве собственности предприятию.

План счетов содержит двузначный код синтетического счета, его наименование, код субсчета и его наименование. Каждый раздел имеет свободные кодовые номера, позволяющие при необходимости дополнять план новыми счетами без изменения общей нумерации счетов. Забалансовым счетам присвоено трехзначный код. К плану счетов разработана инструкция по его применению, приводится и типовая корреспонденция счетов.

**ПЛАН
СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА
ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ
ОРГАНИЗАЦИИ**

Утвержден Приказом Министерства финансов РФ от 31.10.2000г. №94н

Наименование счета 1	Номер счета 2	Номер и наименование Субсчета 3
Раздел 1 ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ		
Основные средства	01	По видам основных средств
Амортизация основных средств	02	
Доходные вложения в материальные ценности	03	По видам материальных ценностей
Нематериальные активы	04	По видам нематериальных активов
Амортизация нематериальных активов	05	
-----	06	
Оборудование к установке	07	
Вложения во внеоборотные активы	08	1. Приобретение земельных участков 2. Приобретение объектов природопользования 3. Строительство объектов основных средств 4. Приобретение объектов основных средств. 5. Приобретение нематериальных активов 6. Перевод молодняка животных в основное стадо 7. Приобретение взрослых животных.
Раздел 2 ПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ ЗАПАСЫ		
Материалы	10	1. Сырье и материалы 2. Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали 3. Топливо 4. Тара и тарные материалы 5. Запасные части 6. Прочие материалы 7. Материалы, переданные в переработку на сторону 8. Строительные материалы 9. Инвентарь и хозяйственные принадлежности
Животные на выращивании и откорме	11	
-----	12	
-----	13	

Резервы под снижение стоимости материальных ценностей	14	
Заготовление и приобретение материальных ценностей	15	
Отклонение в стоимости материальных ценностей	16	
-----	17	
-----	18	
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	19	1. Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств 2. Налог на добавленную стоимость по приобретенным нематериальным активам 3. Налог на добавленную стоимость по приобретенным материально-производственным запасам

Раздел 3 ЗАТРАТЫ НА ПРОИЗВОДСТВО

Основное производство	20
Полуфабрикаты собственного производства	21
-----	22
Вспомогательные производства	23
-----	24
Общепроизводственные расходы	25
Общехозяйственные расходы	26
-----	27
Брак в производстве	28
Обслуживающие производств и хозяйства	29
-----	30
-----	31
-----	32
-----	33
-----	34
-----	35
-----	36
-----	37
-----	38
-----	39

Раздел 4 ГОТОВАЯ ПРОДУКЦИЯ И ТОВАРЫ

Выпуск продукции (работ, услуг)	40	
Товары	41	1. Товары на складах. 2. Товары в розничной торговле 3. Тара под товаром и порожня 4. Покупные изделия
Торговая наценка	42	
Готовая продукция	43	
Расходы на продажу	44	
Товары отгруженные	45	
Выполненные этапы по незавершенным	46	

работам	
-----	47
-----	48
-----	49

Раздел 5 ДЕНЕЖНЫЕ СРЕДСТВА

Касса	50	
Расчетные счета	51	
Валютные счета	52	
-----	53	
-----	54	
Специальные счета в банках	55	1. Аккредитивы 2. Чековые книжки 3. Депозитные счета
-----	56	
Переводы в пути	57	
Финансовые вложения	58	1. Паи и акции 2. Долговые ценные бумаги 3. Предоставленные займы 4. Вклады по договору простого товарищества
Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги	59	

Раздел 6 РАСЧЕТЫ

Расчеты с поставщиками и подрядчиками	60	
-----	61	
Расчеты с покупателями и заказчиками	62	
Резервы по сомнительным долгам	63	
-----	64	
-----	65	
Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	66	По видам кредитов и займов
Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	67	По видам кредитов и займов
Расчеты по налогам и сборам	68	По видам налогов и сборов
Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	69	1. Расчеты по социальному страхованию 2. Расчеты по пенсионному обеспечению 3. Расчеты по обязательному медицинскому страхованию
Расчеты с персоналом по оплате труда	70	
Расчеты с подотчетными лицами	71	
-----	72	
Расчеты с персоналом по прочим операциям	73	1. Расчеты по предоставленным займам 2. Расчеты по возмещению материального ущерба
-----	74	
Расчеты с учредителями	75	1. Расчеты по вкладам в уставный

(складочный) капитал
2.Расчеты по выплате доходов

Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	76	1.Расчеты по имущественному и личному страхованию 2.Расчеты по претензиям 3.Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам 4.Расчеты по депонированным суммам
-----	77	
-----	78	
Внутрихозяйственные расчеты	79	

Раздел 7 КАПИТАЛ

Уставный капитал	80	
Собственные акции(доли)	81	
Резервный капитал	82	
Добавочный капитал	83	
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	84	
-----	85	
Целевое финансирование	86	По видам финансирования
-----	87	
-----	88	
-----	89	

Раздел 8 ФИНАНСОВЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ

Продажи	90	1.Выручка 2.Себестоимость продаж 3.Налог на добавленную стоимость 4.Акцизы 5.Прибыль/убыток от продаж
Прочие доходы и расходы	91	1.Прочие доходы 2.Прочие расходы 9.Сальдо прочих доходов и расходов
-----	92	
-----	93	
Недостачи и потери от порчи ценностей	94	
-----	95	
Резервы предстоящих расходов	96	По видам резервов
Расходы будущих периодов	97	По видам расходов
Доходы будущих периодов	98	1.Доходы, полученные в счет будущих периодов 2.Безвозмездные поступления 3.Предстоящие поступления задолженности по недостачам, выявленным за прошлые годы

4. Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц и балансовой стоимостью по недостачам ценностей

Прибыли и убытки	99
ЗАБАЛАНСОВЫЕ СЧЕТА	
Арендованные основные средства	001
Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение	002
Материалы, принятые в переработку	003
Товары, принятые на комиссию	004
Оборудование, принятое для монтажа	005
Бланки строгой отчетности	006
Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов	007
Обеспечение обязательств и платежей полученные	008
Обеспечение обязательств и платежей выданные	009
Износ основных средств	010
Основные средства, сданные в аренду	011

АКТИВНЫЕ СЧЕТА ПЛАНА СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

КОД	НАИМЕНОВАНИЕ СЧЕТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	ТИП СЧЕТА
01	Счет 01 "Основные средства"	АКТИВНЫЙ
03	Счет 03 "Доходные вложения в материальные ценности"	АКТИВНЫЙ
04	Счет 04 "Нематериальные активы"	АКТИВНЫЙ
08	Счет 08 "Вложения во внеоборотные активы"	АКТИВНЫЙ
09	Счет 09 "Отложенные налоговые активы"	АКТИВНЫЙ
10	Счет 10 "Материалы"	АКТИВНЫЙ
19	Счет 19 "НДС по приобретенным ценностям"	АКТИВНЫЙ
20	Счет 20 "Основное производство"	АКТИВНЫЙ
23	Счет 23 "Вспомогательные производства"	АКТИВНЫЙ
25	Счет 25 "Общепроизводственные расходы"	АКТИВНЫЙ
26	Счет 26 "Общехозяйственные расходы"	АКТИВНЫЙ
29	Счет 29 "Обслуживающие производства и хозяйства"	АКТИВНЫЙ
41	Счет 41 "Товары"	АКТИВНЫЙ
43	Счет 43 "Готовая продукция"	АКТИВНЫЙ
44	Счет 44 "Расходы на продажу"	АКТИВНЫЙ
45	Счет 45 "Товары отгруженные"	АКТИВНЫЙ
50	Счет 50 "Касса"	АКТИВНЫЙ
51	Счет 51 "Расчетные счета"	АКТИВНЫЙ
52	Счет 52 "Валютные счета"	АКТИВНЫЙ
58	Счет 58 "Финансовые вложения"	АКТИВНЫЙ
97	Счет 97 "Расходы будущих периодов"	АКТИВНЫЙ

ПАССИВНЫЕ СЧЕТА ПЛАНА СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

КОД	НАИМЕНОВАНИЕ СЧЕТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	ТИП СЧЕТА
02	Счет 02 "Амортизация основных средств"	ПАССИВНЫЙ
05	Счет 05 "Амортизация нематериальных активов"	ПАССИВНЫЙ
42	Счет 42 "Торговая наценка"	ПАССИВНЫЙ
66	Счет 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам"	ПАССИВНЫЙ
67	Счет 67 "Расчеты по долгосрочным кредитам и займам"	ПАССИВНЫЙ
70	Счет 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда"	ПАССИВНЫЙ
77	Счет 77 "Отложенные налоговые обязательства"	ПАССИВНЫЙ
80	Счет 80 "Уставный капитал"	ПАССИВНЫЙ
98	Счет 98 "Доходы будущих периодов"	ПАССИВНЫЙ

АКТИВНО-ПАССИВНЫЕ СЧЕТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

КОД	НАИМЕНОВАНИЕ СЧЕТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	ТИП СЧЕТА
40	Счет 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)"	АКТИВНО-ПАССИВНЫЙ
60	Счет 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"	АКТИВНО-ПАССИВНЫЙ
62	Счет 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками"	АКТИВНО-ПАССИВНЫЙ
68	Счет 68 "Расчеты по налогам и сборам"	АКТИВНО-ПАССИВНЫЙ
69	Счет 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению"	АКТИВНО-ПАССИВНЫЙ
71	Счет 71 "Расчеты с подотчетными лицами"	АКТИВНО-ПАССИВНЫЙ
73	Счет 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям"	АКТИВНО-ПАССИВНЫЙ
75	Счет 75 "Расчеты с учредителями"	АКТИВНО-ПАССИВНЫЙ
76	Счет 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами"	АКТИВНО-ПАССИВНЫЙ
79	Счет 79 "Внутрихозяйственные расчеты"	АКТИВНО-ПАССИВНЫЙ
84	Счет 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)"	АКТИВНО-ПАССИВНЫЙ
90	Счет 90 "Продажи"	АКТИВНО-ПАССИВНЫЙ
91	Счет 91 "Прочие доходы и расходы"	АКТИВНО-ПАССИВНЫЙ
99	Счет 99 "Прибыли и убытки"	АКТИВНО-ПАССИВНЫЙ

Вопросы для самоконтроля:

1. Что собой представляет План счетов бухгалтерского учета?
2. Какие хозяйствующие субъекты не применяют План счетов бухгалтерского учета?
3. Что собой представляет Инструкция по применению Плана счетов?
4. Может ли организация увеличивать или изменять названия или шифры синтетических счетов приведенных в Плане счетов?
5. Может ли организация вводить дополнительные субсчета, которые не предусмотрены Планом счетов бухгалтерского учета?
6. Является ли закрытым перечень корреспондирующих счетов, приведенных в Плане счетов?
7. Что понимается под Рабочим Планом счетов хозяйствующего субъекта?
8. Из каких разделов состоит План счетов?
9. По какому принципу сгруппированы бухгалтерские счета в Плане счетов?
10. На каких счетах отражается имущество, не принадлежащее организации, но временно находящееся у нее?
11. Должна ли организация использовать все счета бухгалтерского учета приведенные в Плане счетов?

Тема 1.9. Бухгалтерские документы

1. Документирование
2. Документооборот.

1. Документирование является одной из основных отличительных особенностей бухгалтерского учета. Оно позволяет осуществлять сплошное наблюдение за хозяйственными процессами. В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» обязательным условием отражения хозяйственных операций в системном бухгалтерском учете является оформление их первичными учетными документами, отвечающими соответствующим требованиям.

Первичные учетные документы, составляются в момент совершения операции. Первичный документ — это бухгалтерский документ, который составляется в момент совершения хозяйственной операции и является первым свидетельством происшедших фактов. Первичный документ придает юридическую силу произведенной хозяйственной операции и устанавливает ответственность отдельных исполнителей за выполненные ими хозяйственные операции. Следовательно, составление документов и их первоначальная обработка является основой организации первичного учета.

Информация о совершенных или разрешенных к проведению операциях может фиксироваться на разных носителях таких как: дискеты, магнитные ленты и др. Однако организация обязана в любом случае изготавливать копии документов на бумажных носителях и их предоставлять участникам хозяйственных операций и контролирующим органам по их требованию.

Каждый первичный документ должен содержать ряд показателей. Показатель первичного документа в бухгалтерском учете называется реквизитом. Реквизиты делятся на постоянные и переменные. Постоянные реквизиты в пределах организации не меняются в течение длительного времени (название организации, юридический адрес, № расчетного счета и т.д.). Переменные показатели меняются с каждой хозяйственной операцией (количество отгруженной продукции, остатки материалов на складе, начисленная сумма заработной платы и т. д.).

Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ определено состав обязательных реквизитов: наименование документа (формы); код формы; дата составления; наименование организации от имени которой составлен документ; содержание хозяйственной операции; измерители хозяйственной операции; наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции, и правильность ее оформления, личные подписи и их расшифровки. Наличие обязательных реквизитов в первичном учетном документе позволяет обеспечить их юридическую доказательность. Первичные документы принимаются к учету, если составлены по формам, содержащимся в альбоме унифицированных форм первичной учетной документации.

Первичные учетные документы делятся на внешние и внутренние. Внешние первичные документы поступают в организацию со стороны (из госорганов, от учредителей, вышестоящих организаций, банков, фискальных органов, от поставщиков, покупателей и т.п.). Внутренние первичные документы составляются

непосредственно в организации. Они бывают: распорядительные, оправдательные (исполнительные), комбинированные, бухгалтерского оформления.

Распорядительные — это такие первичные документы, в которых содержатся распоряжения, указания о производстве, выполнении тех или иных хозяйственных операций. Оправдательные первичные документы удостоверяют факт совершения хозяйственных операций. К ним относятся: приходные ордера; акты приемки материалов; акты-приемки выбытия основных средств; первичные документы о приемке от рабочих выработанной продукции и т.п. Комбинированные — это такие первичные документы, которые одновременно являются и распорядительными, и исполнительными. К ним относятся: приходные и расходные кассовые ордера; расчетно-платежные ведомости на выдачу заработной платы работникам предприятия; авансовые отчеты подотчетных лиц и др.

Документы бухгалтерского оформления составляются тогда, когда для записей хозяйственных операций нет типовых документов, или при обобщении и обработке оправдательных и распорядительных документов. К ним относятся: справки, ведомости распределения косвенных расходов и др. Кроме того, первичные документы делятся также на разовые и накопительные. Разовые первичные документы оформляют каждую хозяйственную операцию и составляются в один прием. Накопительные первичные документы составляются в течение определенного периода путем постепенного накапливания однородных хозяйственных операций. В конце периода в этих документах подсчитываются итоги по соответствующим показателям. К ним относятся: лимитные карты на отпуск материалов со склада; наряды на работу и т.п.

2. Движение первичных учетных документов от момента их появления в организации до сдачи в архив после их принятия к учету и обработки принято называть документооборотом. Внутренняя регламентация хозяйствующим субъектом обработки и сроков представления первичных учетных документов называется графиком документооборота. Отсутствие четкого графика или его несоблюдение может приводить к различным нарушениям требований к ведению бухгалтерского учета хозяйствующего субъекта. Стадия первоначальной обработки, на которой осуществляется накапливание количественных данных по различным признакам, может отличаться в зависимости от отрасли и специфики деятельности организации.

Первичный учет представляет собой единый, повторяющийся во времени, организованный процесс сбора, измерения, регистрации, накапливания, хранения информации. Кроме регистрации и хранения, первичный учет выполняет также контрольную и информационную функцию. Различные отклонения параметров технологического процесса могут быть скорректированы на основе данных первичного учета.

Информация первичного учета используется при подготовке и принятии решений на разных уровнях управления организацией. Организация первичного учета должна основываться на следующих принципах: первичный учет занимает особое место в системе хозяйственного учета и тесно взаимосвязан с каждым видом учета (статистический, оперативный); первичный учет является

основным носителем информации для всех видов хозяйственного учета, а также используется для анализа производственно-хозяйственной, коммерческой и финансовой деятельности организации, для определения его места и поведения на рынке; данные первичного учета используются для проведения контрольно-ревизионной работы, аудиторских проверок; информация первичного учета используется для планирования и прогнозирования деятельности организации, улучшения финансово-экономического состояния организации; первичный учет является основной исходной базой для учета расчетов по оплате труда, себестоимости и калькулирования продукции, начисления амортизации, учета готовой продукции и ее отгрузки, для определения финансовых результатов; первичный учет отражает особенности системы управления и обеспечивает обратную связь с управляемой системой; объектами первичного учета являются заготовление, приобретение и расходование материальных ресурсов; нормированное и отработанное время, выработка рабочих-сдельщиков, затраты на производство, движение полуфабрикатов и незавершенного производства, объем выпуска продукции ее отгрузка и реализация, расчеты с поставщиками, покупателями, банками, фискальными органами, учредителями и др.

Вопросы для самоконтроля:

1. Что понимается под «документированием»?
2. Для чего необходимо использовать документирование?
3. Что собой представляет первичный учетный документ?
4. Когда составляется и кем подписывается первичный учетный документ?
5. Существуют ли такие хозяйственные операции, которые отражаются без первичных учетных документов?
6. Какой законодательный акт содержит требования, предъявляемые к оформлению первичных документов?
7. Что собой представляют реквизиты?
8. Какие бывают реквизиты?
9. Какие виды первичных учетных документов применяются в бухгалтерском учете?
10. Какие документы относятся к документам бухгалтерского оформления?
11. Что собой представляет документооборот?
12. Что понимается под графиком документооборота?
13. Что собой представляет первичный учет?
14. На каких принципах должна базироваться система первичного учета организации?

Тема 1.10.Инвентаризация

1. Инвентаризация и ее разновидности.
2. Работа инвентаризационной комиссии.

Инвентаризация - проверка фактического наличия имущества хозяйства в натуре. Причины проведения инвентаризации различны: ошибки при отпуске и приеме ценностей, неисправности оргтехники, наличие процессов, не фиксируемых первичными документами (усушка, утруска, распыл), хищения и злоупотребления, контроль действия материально ответственных лиц. Все проводимые на предприятиях инвентаризации делятся по ряду признаков:

- 1) Охват имущества
 - полные
 - частичные
- 2) основание проведения
 - плановые
 - внезапные

При **полной** инвентаризации проверяются все виды имущества хозяйства. Как правило, такие инвентаризации проводятся в конце финансового года перед составлением годового отчета.

Частичная инвентаризация предполагает проверку одного или нескольких видов имущества (инвентаризация денежной наличности в кассе).

Плановые инвентаризации осуществляются в соответствии с установленным графиком (перед составлением годового отчета), а **внеплановые (внезапные)** - по мере необходимости (смена материально ответственных лиц, стихийные бедствия, хищения, требования аудитора, судебных органов и т.д.).

Количество инвентаризаций в отчетном году, время их проведения, перечень проверяемого имущества устанавливаются руководителем предприятия за исключением случаев, предусмотренных "Положением о бухгалтерском учете и отчетности" и "Основными положениями по инвентаризации основных средств, товарно-материальных ценностей, денежных средств и расчетов". Проведение инвентаризации обязательно: при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже; перед составлением годового отчета; при смене материально ответственных лиц; при наличии хищений, злоупотреблений, порче ценностей; в случае стихийных бедствий, пожаров, аварий и др.; при ликвидации (реорганизации) хозяйствующего субъекта. Для проведения инвентаризации на предприятиях создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия. В ее состав включаются представители администрации, работники бухгалтерии, другие специалисты. При большом объеме работ создаются рабочие инвентаризационные комиссии. Инвентаризация должна осуществляться комиссией в полном составе. Отсутствие даже одного члена комиссии достаточно, чтобы признать результаты инвентаризации недействительными.

2. Рабочие инвентаризационные комиссии обязаны:

- провести инвентаризацию имущества в местах его нахождения;
- выявить вместе с бухгалтерией результаты инвентаризации;
- выработать предложения по порядку зачета и списания недостачи ценностей;
- разработать предложения по совершенствованию порядка приема, хранения и отпуска ценностей, улучшению учета и контроля за их сохранностью.

Члены рабочих комиссий отвечают за:

- своевременность и правильность проведения инвентаризации;
- полноту и точность внесения в описи данных.

До начала инвентаризации проводится ряд подготовительных мероприятий. Опломбируются места хранения подлежащих проверке ценностей. Инвентаризируемые ценности раскладываются по стеллажам, полкам, т.е. приводятся в состояние, пригодное для проверки. Проверяются все весовые измерительные приборы и сроки их клеймения.

Проверка материальных ценностей проводится по местам их нахождения. Снятие фактических остатков ценностей осуществляется в присутствии материально ответственного лица. Описи составляются в двух экземплярах, один экземпляр заполняет член инвентаризационной комиссии, а другой — материально ответственное лицо. На каждой странице описи прописью указывается число порядковых номеров ценностей и общий итог их количества, зафиксированный на данной странице, независимо от единицы измерения. На последней странице описи прописью указывается количество страниц и общий итог ценностей. Если были допущены ошибки, то они исправляются во всех экземплярах описи путем зачеркивания. Исправленные данные должны быть оговорены и подписаны всеми членами комиссии и материально ответственным лицом.

Инвентаризационные описи после их надлежащего оформления передают в бухгалтерию. В бухгалтерии предприятия данные о фактическом наличии средств сравниваются с данными бухгалтерского учета. Такое сравнение осуществляется в сличительных ведомостях. В них отражаются фактическое наличие средств (по данным описей) и "книжные остатки" (по данным бухгалтерского учета). Результаты такого сличения -излишки и недостачи отражаются в описях с указанием количества по группам, видам и сортам. Излишки и недостачи ценностей в сличительных ведомостях показываются в стоимостной оценке, принятой в бухгалтерском учете. Ценности, по которым не выявлены расхождения с данными бухгалтерского учета, в сличительных ведомостях приводятся общей суммой.

Инвентаризационная комиссия выявляет виновников возникших недостач и излишков и принимает решение о порядке их отражения в учете (регулирование инвентаризационных разниц). В настоящее время регулирование инвентаризационных разниц осуществляется в следующем порядке. Излишки выявленных ценностей подлежат оприходованию с отнесением сумм излишков на счет "Прибыли и убытки". Недостачи ценностей, выявленные в ходе инвентаризации, независимо от причин их возникновения вначале отражаются с целью контроля на счете "Недостачи и потери от порчи ценностей". В зависимости от

причин возникновения недостач порядок списания их будет разным. Недостача ценностей, а также превышение стоимости недостающих ценностей над оказавшимися в излишке относят на виновных лиц. При отсутствии виновных лиц суммы недостач списываются в дебет счета "Прибыли и убытки" с кредита счета "Недостачи и потери от порчи ценностей".

По окончании инвентаризации проводятся контрольные проверки правильности проведения инвентаризации, в них должны принимать участие члены инвентаризационной комиссии и материально ответственные лица. Такая проверка должна осуществляться до открытия складов, кладовых. По окончании контрольной проверки составляется акт.

Вопросы для самоконтроля:

1. Что собой представляет инвентаризация?
2. В каких случаях инвентаризация является обязательной?
3. Что является причиной проведения инвентаризации?
4. Обязанности инвентаризационной комиссии.
5. Какие документы оформляют в ходе инвентаризации?

Тема 1.11. Учётные регистры

1. Учетные регистры и их группировка.

В процессе хозяйственной деятельности на предприятиях происходит множество хозяйственных операций, которые оформляются документами. Данные документов после проверки и обработки группируют и записывают в определенном порядке. Документы, в которых осуществляется этот этап учетной работы, называются **учетными регистрами**. Они являются важнейшим средством ведения бухгалтерского учета, составления отчетности, получения показателей, характеризующих хозяйственную деятельность. Учетные регистры группируются по ряду признаков:

- 1) По назначению
 - хронологические;
 - систематические;
 - комбинированные.
- 2) По внешнему виду
 - книги;
 - карточки;
 - свободные листы.

Регистры хронологического учета предназначены для регистрации хозяйственных операций в порядке их совершения (по мере поступления документов в бухгалтерию).

Регистры систематического учета предназначены для отражения однородных по экономическому содержанию хозяйственных операций и подразделяются на систематические регистры синтетического и систематические регистры аналитического учета.

Систематические регистры синтетического учета предназначены для систематизации информации по синтетическим счетам в обобщенном денежном выражении. Примером может служить оборотная ведомость по синтетическим счетам. Систематические регистры аналитического учета отражают подробное содержание хозяйственных операций и ведутся в разрезе синтетических счетов (карточки складского учета материалов, карточки по объектного учета основных средств).

В настоящее время широкое распространение получили комбинированные регистры систематического учета, объединяющие синтетические и аналитические записи, что повышает достоверность и экономичность учета. Примером могут служить журналы-ордера. Есть особые регистры, занимающие промежуточное положение между первичными документами и учетными регистрами - накопительные и группировочные ведомости.

Накопительные ведомости используются для накопления в течение месяца частных сумм из первичных документов по однородным хозяйственным операциям или объектам бухгалтерского учета.

Группировочные ведомости применяются для предварительной группировки и последующего распределения затрат по объектам учета. В отличие от накопительных группировочные ведомости отражают лишь месячные итоги по всей совокупности оправдательных документов.

Бухгалтерские книги- сброшюрованные и пронумерованные листы бумаги одного формата различного графления, заверенные главным бухгалтером. Книги имеют двустороннее строение, одна сторона отводится для дебетовых, другая - для кредитовых записей. В настоящее время в практике учета их употребление ограничено, поскольку они не приспособлены к ведению учета в условиях автоматизации. Книги используются для учета массовых операций, например по счету "Касса".

Свободные листы применяются в качестве учетных регистров для всех видов учетных записей и составляют основу современного учета. Каждый лист имеет соответствующее название (журнал-ордер, ведомость и т.д.) и указание периода их действия (месяц, квартал).

Карточки по существу своему являются разновидностью свободных листов. Изготавливаются типографским способом на плотной бумаге (приспособлены для хранения в специальных ящиках, картотеках). Карточки регистрируются в особом реестре, где фиксируется номер карточки, наименование аналитического счета, дата ее открытия. Для карточек характерно одностороннее строение. На правой стороне помещаются дебетовые и кредитовые записи. Другие данные, являющиеся общими для них, находятся в карточке слева. Карточки контокоррентной формы используются для учета по счетам расчетов и денежных средств и ведутся только в денежном выражении. Их назначение — раздельно отражать дебетовые и кредитовые обороты по различным операциям. Карточки количественной формы ведутся для учета товарно-материальных ценностей на складе и только в количественном выражении.

Наибольшее распространение получили регистры количественно-суммового учета из-за их простоты и возможности использования для учета затрат на производство, т.е. по тем счетам, которые необходимо группировать по отдельным видам показателей. К ним относятся свободные листы, карточки, книги аналитического и синтетического учета. Записи в учетные регистры производят вручную и на машинах **линейным** и **шахматным** способом. **В первом случае** дебетовые и кредитовые записи делаются на одной строке (контокоррентные карточки). **При шахматной** форме записи сумма по хозяйственной операции записывается лишь один раз, но одновременно по дебету и кредиту соответствующих счетов (шахматные ведомости). Таким образом, содержание записи в учетных регистрах определяется видом учетного регистра, его построением и назначением.

Вопросы для самоконтроля:

1. Что собой представляет учетный регистр?
2. По каким признакам группируются учетные регистры?
3. Что такое группировочные ведомости?
4. Что такое накопительные ведомости?
5. Бухгалтерские книги – это....
6. Свободные листы – это....
7. Карточки – это...
8. Линейная и шахматная формы.

Тема 1.12. Исправление ошибок в учётных регистрах

При составлении первичных документов или учетных регистров могут быть допущены ошибки. Они должны быть выявлены и исправлены. При большом количестве записей в учетных регистрах для обнаружения ошибок в них используется сплошная проверка (пунктировка записей).

Она состоит в том, что все записи в учетных регистрах, в которых обнаружена ошибка, последовательно сверяются с документами или другими учетными регистрами, в которых отражены те же операции. Перед каждой проверенной суммой ставится специальный значок (V) для того, чтобы видеть, какие суммы проверены, а какие — нет.

Выборка - способ выявления ошибок при несовпадении итогов синтетического и аналитического учета. Для этого делают выборку сумм из аналитических счетов по статьям или субсчетам синтетического счета. Затем подсчитывают итоги выборки и сравнивают с данными синтетического счета.

При неправильно составленных проводках ошибки выявляются путем просмотра их и ознакомления с первичными документами, на основании которых были составлены проводки. После того, как ошибки найдены, производят их исправление.

Корректирующий способ применяется для исправления ошибок в документах (кроме кассовых и банковских) до подведения итогов в них. Исправление производится путем зачеркивания неправильных и надписывания правильных записей, заверенных подписью исправляющего с оговоркой "Исправлено".

Ошибки, допущенные в корреспонденции счетов и повторенные в разных учетных регистрах, исправляются способом "*дополнительных проводок*". Этот способ применяется при правильной корреспонденции счетов, если запись сделана в меньшей сумме. В этом случае на разницу составляется дополнительная проводка на сумму, недостающую до правильной.

Способ "Красное сторно" применяется для исправления неправильной корреспонденции счетов. При этом составляются две проводки. Неправильная запись повторяется красными чернилами, что означает вычитание и тем самым ее сторнирование, уничтожение. Затем делается дополнительная проводка с правильной корреспонденцией счетов.

Способ обратных проводок используется для исправления неправильной корреспонденции счетов. При этом неправильная запись исправляется обратной проводкой, а затем делается правильная запись. Данный способ можно использовать, если не искажается экономическое содержание операции.

Вопросы для самоконтроля:

1. Какие способы исправления ошибок в бухгалтерском учете?
2. Что такое выборка?
3. Корректирующий способ – это...
4. Метод красного сторно – это..
5. Способ обратных проводок – это....

Тема 1.13. Формы бухгалтерского учёта

1. Формы бухгалтерского учета.
2. Мемориально – ордерная форма.
3. Журнально – ордерная форма.
4. Автоматизированная форма.

Формы бухгалтерского учета определяются следующими признаками: количество, структура и внешний вид учетных регистров, последовательность связи между документами и регистрами, а также между самими регистрами и способом записи в них, т. е. использование тех или иных технических средств. Следовательно, под формой бухгалтерского учета следует понимать совокупность различных учетных регистров с установленным порядком и способом записи в них.

Организация, если другое не установлено действующим законодательством, самостоятельно выбирает наиболее подходящую для себя систему учета. Выбор системы определяется либо уже сложившейся практикой учета, либо возможностями и профессиональной подготовкой бухгалтера.

Существуют уже апробированные системы учета, которые рекомендуются компетентными правительственными органами в некоторых случаях даже для обязательного применения. К ним относятся:

- **простая система учета** (без двойной записи хозяйственных операций);
- **мемориально-ордерная система учета;**
- **журнально-ордерная система учета** с ее модификациями (простая, упрощенная, полная или типовая).

С широким внедрением электронно-вычислительной техники четкая классификация систем учета стала практически невозможной, т. е. все программы бухгалтерского учета позволяют на практике сформировать любую комбинацию из общепринятых систем учета.

Система бухгалтерского учета должна соответствовать виду хозяйственной деятельности, быть полностью достоверной, исключать возможность пропуска информации о хозяйственной деятельности, позволять осуществлять любую выборку о состоянии, движении или источниках средств организации, обеспечивать простоту в регистрации хозяйственных операций и составлении бухгалтерской отчетности, иметь защиту от утечки коммерческой информации, иметь приемлемую себестоимость.

Себестоимость применяемой системы учета должна быть прямо пропорциональна хозяйственным оборотам организации и не снижать ее доходность.

Мемориально-ордерная форма учета

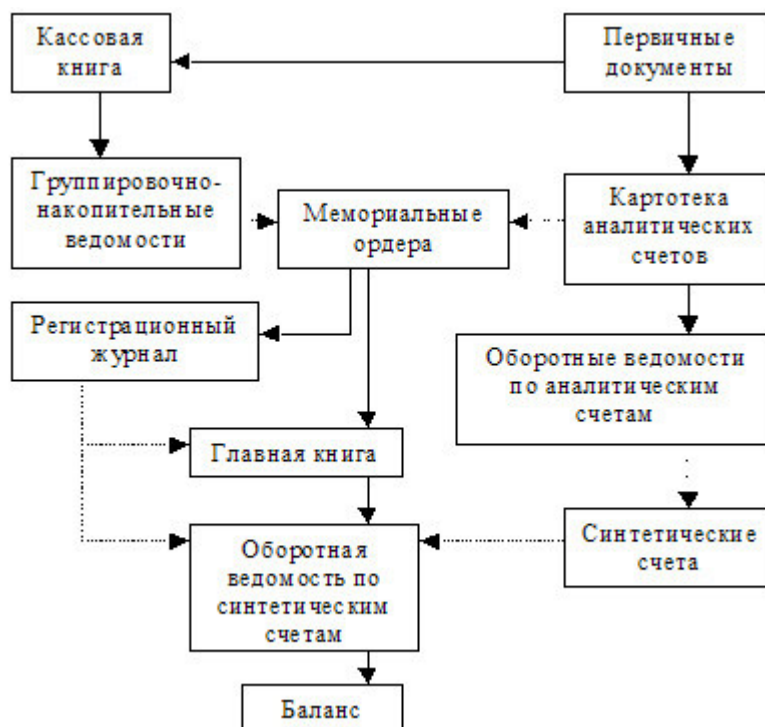


Рис. 1 Схема мемориально-ордерной формы учета
(Сплошные линии показывают последовательность выполнения
учетных записей, пунктирные — сверку итогов)

Мемориально-ордерная форма бухгалтерского учета (рис. 1) представляет собой набор мемориальных ордеров, в каждом из которых группируются проводки по однородным хозяйственным операциям по итогам одного месяца работы организации. Состав и количество мемориальных ордеров в системе бухгалтерского учета зависят от содержания, количества, степени повторяемости хозяйственных операций. Каждый мемориальный ордер должен иметь свои реквизиты. В зависимости от величины организации и его бухгалтерской службы ордера составляются бухгалтером или главным бухгалтером, а затем проверяются и подписываются главным бухгалтером. Перечень мемориальных ордеров утверждается директором организации на финансовый год.

При мемориально-ордерной форме учета синтетический учет ведется в книгах или многографных ведомостях. Для аналитического учета используются книги, ведомости, карточки.

Мемориальный ордер составляется на каждую хозяйственную операцию. Если группа хозяйственных операций объединена в сводном документе, то мемориальный ордер составляется на группу операций. В мемориальном ордере необходимо указать бухгалтерскую проводку, дату ее составления и сумму. Мемориальный ордер может составляться в виде отдельного документа. В некоторых случаях на бланках предусматривается место для мемориального ордера или на документах делается соответствующий оттиск штампом.

Большинство операций в течение месяца группируется во вспомогательных накопительных ведомостях. Затем по этим ведомостям раз в месяц составляются мемориальные ордера.

Составленные мемориальные ордера записываются в хронологическом порядке в регистрационный журнал. Каждому мемориальному ордеру присваивается определенный порядковый номер.

После отражения в регистрационном журнале данные мемориальных ордеров записываются в Главную книгу или в заменяющую ее многографную ведомость.

В Главной книге на левой стороне счета отражаются данные о хозяйственных операциях по дебету, а на правой стороне счета — по кредиту.

Счета имеют многографную форму, в которой по дебету и кредиту счета указываются корреспондирующие счета. Такая система отражения хозяйственных операций в Главной книге обеспечивает простоту и наглядность записей.

Итоги по дебету и кредиту счетов Главной книги записываются в оборотную ведомость, которая построена с использованием синтетических счетов.

На основании записей в аналитических счетах составляют оборотные ведомости аналитического учета, которые сверяют с оборотной ведомостью по синтетическим счетам. Оборот по дебету и кредиту синтетических счетов сверяется с оборотом в журнале регистрации мемориальных ордеров.

При мемориально-ордерной форме бухгалтерского учета бухгалтерский баланс организации составляется на основании оборотной ведомости по синтетическим счетам.

Мемориально-ордерная форма бухгалтерского учета отличается строгой последовательностью учетного процесса, простотой и доступностью учетной техники, широким использованием стандартных форм аналитических регистров, счетно-клавишных машин, копировального способа регистрации. Однако ей присущи существенные недостатки: составление большого количества мемориальных ордеров, дублирование одних и тех же данных в различных учетных регистрах. К тому же раздельное ведение синтетических и аналитических учетных регистров приводит к отставанию аналитического учета от синтетического.

В основе **журнально-ордерной формы бухгалтерского учета** (рис. 2) лежат принципы накопления и систематизации данных первичных документов в учетных регистрах, которые позволяют обеспечить синтетический и аналитический учет средств, источников хозяйственных операций по всем разделам бухгалтерского учета. Это исключает необходимость составления мемориальных ордеров.

Хронологическая и систематическая записи хозяйственных операций осуществляются одновременно. Журнал хронологической регистрации хозяйственных оборотов не ведется.

Записи в накопительные регистры производятся в разрезе показателей, необходимых для управления финансово-хозяйственной и коммерческой деятельностью организации, а также для составления месячной, квартальной и годовой отчетности.

При ведении аналитического и синтетического учета используются два вида бухгалтерских регистров: журналы-ордера и вспомогательные ведомости. Для обеспечения рациональности учета могут применяться специальные разработанные таблицы.

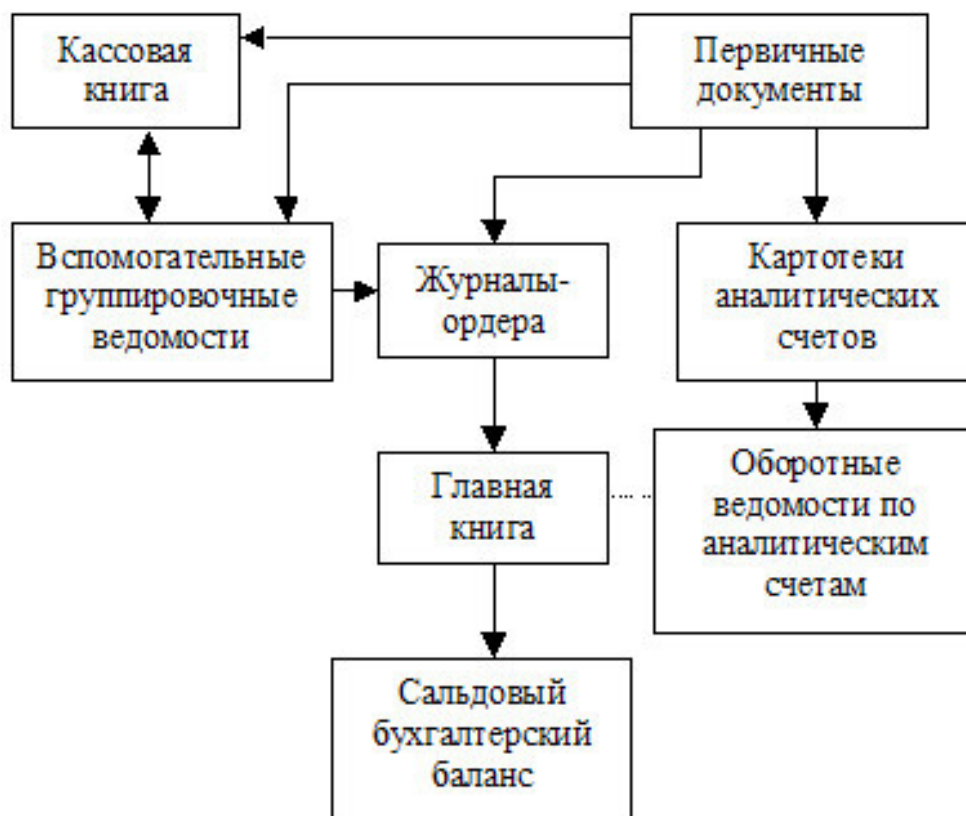


Рис. 2. Схема журнально-ордерной формы учета

По некоторым видам счетов, по которым имеется значительное количество лицевых счетов, могут быть заведены карточки аналитического учета. На основе их данных в конце месяца составляются оборотные ведомости.

Кроме того, при журнально-ордерной форме учета ведутся инвентарные карточки или книги учета объектов основных средств, карточки или ведомости учета затрат на производство по калькулируемым объектам, а также сортовые (сальдовые или оборотные) ведомости по учету готовых изделий.

Основными регистрами этой формы учета являются журналы-ордера. Они представляют собой свободные листы большого формата со значительным количеством реквизитов. Открываются журналы-ордера на месяц на отдельный синтетический счет или на группу синтетических счетов. Каждому журналу-ордеру присваивают определенный постоянный номер.

Запись в журналы-ордера производят ежедневно либо непосредственно с первичных документов, либо со вспомогательных ведомостей. Вспомогательные ведомости применяются обычно в тех случаях, когда необходимые аналитические показатели сложно получить непосредственно в журналах-ордерах. Поэтому данные первичных документов предварительно группируются в ведомостях, а их итоги затем переносятся в журналы-ордера.

В основу построения журналов-ордеров и вспомогательных ведомостей положен кредитовый признак регистрации хозяйственных операций, т. е. данные первичных документов записываются только по кредиту соответствующих счетов с одновременным отражением оборотов по дебету корреспондирующих счетов. Тем самым исключается дублирование оборотов по корреспондирующим счетам. Итоги за месяц каждого журнала-ордера показывают общую сумму кредитового оборота счета, операции которого учитываются в данном журнале, и суммы дебетовых оборотов каждого корреспондирующего с ним счета.

Хозяйственные операции записывают в журналы-ордера по мере их совершения и оформления документами. Поэтому систематическая запись в журналах-ордерах служит одновременно и хронологической записью. Необходимость ведения специальных хронологических регистров при данной форме учета отпадает. Не составляют и мемориальные ордера, поскольку все показатели записывают в разрезе корреспондирующих счетов.

Для проверки правильности записей в журналах-ордерах подсчитывают общий итог по кредиту счета и записывают его в журнал непосредственно из документов. Полученный итог сверяют с выведенными в отдельных графах журнала итогами по дебетуемым счетам. Такая сверка делает излишним составление оборотных ведомостей по журналам, в которых синтетический учет совмещается с аналитическим. Оборотные ведомости составляют лишь по тем счетам, в которых аналитический учет ведется самостоятельно.

Итоговые данные журналов-ордеров в конце месяца переносятся в Главную книгу.

Главная книга открывается на год и служит для обобщения данных из журналов-ордеров, взаимной проверки правильности произведенных записей по отдельным счетам и для составления сальдового бухгалтерского баланса. В ней записываются сальдо на начало месяца (года), обороты по дебету и кредиту счетов и сальдо на конец месяца (года) по каждому синтетическому счету.

Кредитовый оборот переносят в Главную книгу из соответствующего журнала, обороты по дебету записывают в книгу из разных журналов-ордеров по корреспондирующим счетам. После проверки оборотов выводится сальдо на начало следующего месяца, которое записывается в соответствующей колонке Главной книги.

Для проверки правильности записей в Главной книге подсчитывают суммы оборотов и сальдо по всем счетам. Суммы дебетовых и кредитовых оборотов, а также дебетовых и кредитовых сальдо должны быть равны.

Бухгалтерский баланс и другие формы отчетности составляют по данным Главной книги, журналов-ордеров и вспомогательных к ним ведомостей.

При использовании журнально-ордерной формы учета отпадает необходимость в составлении шахматной контрольной ведомости и шахматного баланса, а также баланса оборотов по счетам. Применение журнально-ордерной формы бухгалтерского учета позволяет значительно уменьшить трудоемкость учета за счет совмещения в одном регистре синтетического и аналитического учета, систематической и хронологической записей, отмены ряда записей. Данная форма учета повышает контрольное значение учета и облегчает составление отчетов. К недостаткам журнально-ордерной формы учета следует отнести сложность и громоздкость построения журналов-ордеров, ориентированных на заполнение данных вручную и затрудняющих механизацию учета.

В условиях применения различных видов электронно-вычислительной техники, ориентации организаций на совершенствование управления и развитие рыночных отношений все шире начинает внедряться автоматизированная форма бухгалтерского учета, в основе которой лежит принцип двойной записи при отражении хозяйственных операций. Одновременная запись производимой хозяйственной операции по дебету и кредиту корреспондирующих счетов способствует систематизации хозяйственных операций и обеспечивает действенный контроль за правильностью отражения их на счетах бухгалтерского учета.

Типичные хозяйственные операции предварительно кодируются. По тем хозяйственным операциям, которые носят несистематический характер, используется принцип предварительного накопления информации.

Автоматизированные системы управления дают возможность получать информацию не только по объекту в целом, но и по отдельным его частям: по конкретному поставщику материалов, конкретному покупателю продукции и т. п. При этом обеспечивается автоматический ввод различных данных хозяйственных операций в ЭВМ с документов через систему периферийного оборудования. Исходная информация обрабатывается в ЭВМ по разным программам с учетом решения конкретных задач в зависимости от требований пользователей информацией.

При автоматизированной форме учета обеспечивается органическая взаимосвязь бухгалтерского, оперативного и статистического учета.

Совершенствованию организации бухгалтерского учета в значительной степени способствуют создаваемые в организациях автоматизированные рабочие места бухгалтеров (АРМБ).

Вопросы для самоконтроля:

1. Что такое Формы бухгалтерского учета?
2. Назовите существующие формы учета.
3. Что такое Мемориально – ордерная форма.
4. Что такое Журнально – ордерная форма.
5. Что такое Автоматизированная форма.

Перечень рекомендуемых учебных изданий, Интернет-ресурсов, дополнительной литературы

Наименование дисциплины в соответствии с учебным планом	Основная литература	Дополнительная литература	Программное обеспечение и Интернет-ресурсы
	Автор, название, место издания, издательство, год издания	Автор, название, место издания, издательство, год издания	Наименование
Основы бухгалтерского учета	1.Новый план счетов бухгалтерского учета.- М.:Прспект, 2013	Камарджанова Н.А. Бухгалтерский учет. - М.: Финансы и статистика. 2009. – Справочник.	ЭБС «Лань» договор №040 от 30.03.2015
	2.Щербакова В.И. Теория бухгалтерского учета.-М.:Форум, 2013.- Учебник	Бухгалтерская финансовая отчетность.-Ростов н/Д, 2013.-Учебник	http://www.businessuchet.ru Основы бухгалтерского и налогового учета
		3.Журнал Бух. 1	http://ipipip.ru Основы бухгалтерского учета: баланс и отчет о прибылях и убытках
		4.Журнал Главная книга	http://www.grandars.ru Основы бухгалтерского учета

Учебное издание

Резутина И.И.

ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

УЧЕБНОЕ ПОСОБИЕ

Редактор Павлютина И.П.

Подписано к печати 6. 07.2015 г. Формат 60x84^{1/16}

Бумага писчая. Усл. п.л.6,04. Тираж 100 экз. Изд. № 3077.

Издательство Брянского государственного аграрного университета
243465, Брянская обл., Выгоничской р-он, с. Кокино, Брянский ГАУ