

Документ подписан простой электронной подписью
Информация о владельце:
ФИО: Баламирзоев Назим Лиодинович
Должность: Ректор
Дата подписания: 29.09.2025 19:28:05
Уникальный программный ключ:
5cf0d6f89e80f49a334f6a4ba58e91f3326b9926

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РФ
ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ
ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«ДАГЕСТАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ
ТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»

КАФЕДРА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Учебное пособие

для студентов направления подготовки бакалавров 38.03.01-Экономика

Махачкала 2019 г.

Гаджиева У.А. Основы бухгалтерского учета. Учебное пособие.– 2019г. - 82с.

Рассматриваются предмет, метод и задачи бухгалтерского учета; система счетов и двойной записи, порядок документирования операций, а также заполнения учетных регистров. Освещаются основные принципы формирования учетной политики. Учены последние изменения в нормативной базе бухгалтерского учета.

Составители: к.э.н., доцент Гаджиева У.А.

Рецензенты: к.э.н., доцент кафедры «ГМУ» ФГБОУ ВО «ДГУ» Магомедова Э.А.
д.э.н., профессор зав. кафедрой «Мировая экономика» ФГБОУ ВО «ДГТУ» Эсетова А.М.

Содержание

ВВЕДЕНИЕ.....	6
Раздел 1. Понятие и основы бухгалтерского учёта.....	8
1. Сущность и виды хозяйственного учета.....	8
2. Понятие бухгалтерского учета.....	10
3. Требования, предъявляемые к хозяйственному учету.....	15
4. Нормативные основы бухгалтерского учета.....	16
5. Измерители, применяемые в учете.....	17
6. Классификация хозяйственных средств.....	18
Раздел 2. Методические основы бухгалтерского учёта.....	24
1. Понятие, построение и содержание бухгалтерского баланса.....	24
2. Типы изменений в балансе под влиянием хозяйственных операций.....	30
3. Счета бухгалтерского учета, их строение и связь с балансом.....	33
4. Двойная запись операций на счетах.....	38
5. Счета аналитического и синтетического учетов.....	41
6. Оборотные ведомости.....	43
7. Классификация счетов бухгалтерского учета.....	46
8. План счетов бухгалтерского учета.....	51
9. Документация хозяйственных операций.....	53
10. Приемка, проверка и бухгалтерская обработка документов.....	56
11. Учетные регистры бухгалтерского учета.....	58
12. Исправление ошибочных записей в документах.....	60
13. Организация документооборота.....	62
14. Формы бухгалтерского учета.....	64
15. Инвентаризация ценностей.....	70
16. Порядок проведения инвентаризации.....	73
17. Отражение результатов инвентаризации.....	79

ВВЕДЕНИЕ

Целью курса является освоение студентами основных учетных категорий, адекватно отражающих современный уровень развития экономики и управления, для формирования у них теоретических знаний, позволяющих усвоить основополагающие принципы организации и функционирования системы бухгалтерского учета в организациях различных организационно-правовых форм и форм собственности.

Требования к знаниям и умениям. В ходе изучения курса студенты должны усвоить концептуальные основы бухгалтерского учета, получить четкое представление о методологических и законодательных основах его организации и принципах ведения. Студенты должны иметь глубокие знания о сущности первичного учета, его месте в системе управления организацией в условиях применения различных форм бухгалтерского учета и вычислительной техники. Формирование теоретических знаний и практических навыков по основам бухгалтерского учета должно базироваться на изучении структуры и содержания бухгалтерского баланса, системы счетов и двойной записи, сущности Международных бухгалтерских стандартов, в соответствии с которыми совершенствуются учет и отчетность, принципов формирования и раскрытия содержания учетной политики организации. Студенты должны усвоить концептуальные основы финансового и управленческого учета как двух самостоятельных направлений современной учетной науки. Изучение курса должно осуществляться на лекциях, которые носят системный характер, практических занятиях при решении различных хозяйственных ситуаций, в ходе самостоятельной работы студентов при изучении рекомендуемой литературы, а также при подготовке к коллоквиумам и написании рефератов.

Преподавание дисциплины «Бухгалтерский учёт» строится на предшествующем изучении таких учебных курсов, как «Экономическая теория», «Экономика организации», «Менеджмент», «Финансы, денежное

обращение и кредит», «Внешнеэкономическая деятельность», «Управление персоналом».

Раздел 1. Понятие и основы бухгалтерского учёта

1. Сущность и виды хозяйственного учета

1. Понятие хозяйственного учета.

2. Виды учета.

Неотъемлемое условие существования человечества — производство материальных благ, которые необходимы для удовлетворения потребностей человека в виде жилища, одежды и т.д. (производство). Тесно взаимосвязанные процессы обращения и обмена, распределения и потребления материальных благ несут в себе затраты, которые небезразличны обществу, заинтересованному в том, сколько ему нужно и каких товаров и т.д. Все это и обусловило необходимость ведения хозяйственного учета. В широком смысле слова хозяйственный учет — это учет хозяйства, хозяйственной деятельности человеческого общества, который заключается в непрерывном обращении, распределении и потреблении материальных благ.

Хозяйственный учет — это количественное отражение и качественная характеристика хозяйственных явлений в целях контроля и активного на них воздействия.

При любом общественно-экономическом строе хозяйственный учет обязан:

- полностью удовлетворить потребности управления в информации о фактически свершившихся хозяйственных процессах и явлениях;
- отражать эти процессы и явления таким образом, чтобы на основе количественных данных можно было получить их достоверную качественную характеристику.

Для реализации контрольной функции хозяйственного учета чрезвычайно важны достоверность, правдивость учетной информации;

возможность контроля за соблюдением всех норм правового регулирования деятельности организации.

Хозяйственный учет непосредственно влияет на результаты производственной деятельности:

- предоставляет подробную информацию, на основе которой можно выявить и познать причинно-следственные связи явлений и процессов;
- поставляет управляющей системе информацию в сроки, обеспечивающие возможность своевременного принятия управленческих решений, направленных на ликвидацию и предупреждение нежелательных отклонений в состоянии объекта управления или, наоборот, на поощрение прогрессивных направлений его развития.

За долгую историю своего развития хозяйственный учет превратился в сложную взаимосвязанную систему, включающую в себя бухгалтерский, оперативный (оперативно-технический) и статистический учет.

Оперативный учет осуществляется на местах производства работ, выполнения различных хозяйственных функций (участок, отдел), и поэтому его сведения ограничиваются рамками предприятия. Данные оперативного учета используются для повседневного текущего руководства и управления предприятием (учета выработки, явки на работу, выпуска продукции, ее отгрузки, реализации, наличия материальных запасов и др.) и могут быть получены по телефону, факсу, в устной беседе.

Статистический учет (или статистика) изучает явления, носящие массовый характер, в области экономики, культуры, образования, здравоохранения, науки и пр. Она собирает и готовит информацию о состоянии экономики, движении рабочей силы, товарной массе, складывающихся ценах на региональных рынках труда, товаров, ценных бумаг и др., о численности и составе населения с целью анализа и прогнозирования социально-экономического развития общества. Статистика широко применяет выборочный метод наблюдения и регистрации, проводит

единовременный учет и переписи. Использует данные оперативного и бухгалтерского учета.

Бухгалтерский учет — сплошное, непрерывное, взаимосвязанное отражение хозяйственной деятельности предприятия на основании документов, в различных измерителях. Каждый свершившийся факт, оформленный документом, называется *хозяйственной операцией*.

- Под *сплошным* отражением хозяйственной деятельности подразумевается обязательный учет всего имущества, всех видов производственных запасов, затрат, продукции, денежных средств, фондов, задолженностей предприятия и т.п.

- *Непрерывность* (во времени) требует постоянного наблюдения и записи в документах совершающихся на предприятии фактов о движении материальных ценностей, денежных средств, расчетов, фондов, кредитов и пр.

- *Взаимосвязанность* — отражение хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете — вызвана зависимостью совершающихся между собой фактов. Так, после выплаты (выдачи наличными) из кассы заработной платы работникам, уменьшится не только задолженность предприятия перед ними, но и наличие денежных средств в кассе. Эти качества отличают бухгалтерский учет от оперативного и статистического и повышают его роль и значение в общей системе учета.

Совокупность применения всех трех видов учета, их своевременность, полнота и объективность позволяют коллективу предприятия вести хозяйство экономно, расчетливо, не допуская непроизводительных затрат, потерь и брака продукции, постоянно изыскивать резервы производства, снижать себестоимость продукции и увеличивать прибыль.

2. Понятие бухгалтерского учета

1. Предмет бухгалтерского учета.

2. Объекты бухгалтерского учета.

3. Основные задачи бухгалтерского учета.

4. Методы бухгалтерского учета.

Бухгалтерский учет нельзя отождествлять со счетоводством, под которым понимают сам процесс ведения бухгалтерского учета, регистрации хозяйственных операций и хранение учетной документации. Счетоводство — лишь часть бухгалтерского учета, призванного создать информационную систему, удовлетворяющую пользователя.

Предметом бухгалтерского учета в обобщенном виде выступает вся хозяйственная деятельность предприятия, т. е. бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сборов, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организации и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

Суть предмета бухгалтерского учета — средства предприятий и их источники постоянно изменяются, совершая кругооборот из четырех стадий:

- заготовка материальных ценностей (снабжение) — приобретаются товарно-материальные ценности различного вида, необходимые для осуществления производственных и хозяйственных нужд и товары для реализации;
- процесс производства продукции — осуществляется основная задача предприятия: изготавливается продукция, оказываются услуги, выполняется работа;
- процесс реализации продукции, услуг — осуществляются договорные обязательства перед заказчиками и покупателями, а выручка от реализации продукции, выполненных работ и оказанных услуг зачисляется на расчетный счет, либо возникает дебиторская задолженность;
- процесс обращения — включает расчеты с различными кредиторами и дебиторами.

Кругооборот хозяйственных средств и является предметом бухгалтерского учета на предприятии.

Можно сказать, что бухгалтерский учет выступает звеном, соединяющим хозяйственную деятельность организации и лиц, принимающих решения. Данные о хозяйственной деятельности являются входом в систему бухгалтерского учета, а полезная информация для лиц, принимающих решения — выходом из нее.

Бухгалтерский учет обязаны вести все предприятия, организации и учреждения, являющиеся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, находящиеся на территории страны. Общество или граждане, занимающиеся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица, ведут учет доходов и расходов и составляют отчетность в порядке, предусмотренном налоговым законодательством.

Объектами бухгалтерского учета являются:

- имущество организации (основные средства, материально-производственные запасы, нематериальные активы, финансовые вложения, денежные средства и др.);
- собственный капитал (уставный капитал, добавочный капитал, резервный капитал, фонды специального назначения, резервы, нераспределенная прибыль);
- задолженность других организаций (дебиторская) и обязательства сторонним организациям и физическим лицам (кредиторская задолженность, кредиты банков, займы);
- хозяйственные операции, вызывающие изменения в составе имущества и обязательств. Операции являются фактами хозяйственной деятельности организации. Они могут быть двусторонними, т. е. совершаться между независимыми партнерами (например, при купле-продаже), и односторонними (потери от стихийных бедствий, амортизация основных средств и т.п.).

В Федеральном законе «О бухгалтерском учете» от 21.11.96 № 129-ФЗ (в ред. Федерального закона от 23.07.98 № 123-ФЗ) сформулированы следующие *задачи*:

- формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности — руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации, а также внешним — инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности;
- обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности, для контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных операций и целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;
- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности и выявление внутрихозяйственных резервов, обеспечение ее финансовой устойчивости.

Задачи бухгалтерского учета решаются посредством использования различных способов и приемов, совокупность которых называется *методом бухгалтерского учета*. Он включает отдельные *элементы*, из которых главными являются:

- документация;
- инвентаризация;
- оценка и калькуляция;
- применение счетов;
- использование двойной записи;
- баланс;
- отчетность.

Использование этих элементов оговорено в соответствующих положениях, инструкциях, разработанных и утвержденных в установленном законодательством порядке.

Документация — письменные свидетельства о совершенных хозяйственных операциях, придающие юридическую силу данным бухгалтерского учета. Первичные документы обеспечивают бухгалтерскому учету сплошное непрерывное отражение хозяйственной деятельности предприятия.

Инвентаризация позволяет через проверку в натуре материальных ценностей, денежных средств и финансовых обязательств выявить их фактическое состояние. Она или подтверждает данные бухгалтерского учета, или выявляет неучтенные ценности и допущенные потери, хищение, недостачи.

Оценка — способ, с помощью которого хозяйственные средства получают денежное выражение.

Калькуляция — способ группировки затрат и исчисление себестоимости.

Счета предназначены для группировки и текущего учета однородных хозяйственных операций. На каждый вид хозяйственных средств и их источников открывается отдельный счет. Различают два вида счетов: активные и пассивные. Свои название они получили от названия сторон баланса, и отражают их содержание: активные счета предназначены для учета хозяйственных средств по их составу и размещению, пассивные — для учета источников хозяйственных средств по их целевому назначению.

Двойная запись обеспечивает взаимосвязанное отражение изменений объектов бухгалтерского учета в дебете и в кредите счетов в одной и той же сумме.

Балансовое обобщение — способ экономической группировки и обобщения информации путем сопоставления хозяйственных средств с источниками их образования.

Бухгалтерская отчетность — единая система информации о финансовом положении хозяйствующего объекта за определенное время.

3. Требования, предъявляемые к хозяйственному учету

К хозяйственному учету предъявляются определенные требования:

1. Сопоставимость плановых и учетных показателей.

Если показатели плана и учета будут исчислены различными методиками, то мы не сможем сопоставить данные плана и учета и, тем более, их проанализировать. Поэтому установлены единые показатели, методы и формы их ведения.

2. Точность, объективность, обоснованность.

Данные учета должны отражать реальность, иначе будет невозможно управлять хозяйством. За искажение учетных данных руководитель и главный бухгалтер несут ответственность.

3. Своевременность, оперативность, полнота.

Данные учета, если они поступают с опозданием, теряют свое значение и не могут быть использованы для оперативного руководства. Своевременный учет предупреждает возможные недостатки, растраты, помогает управленческому аппарату вовремя принимать правильные решения, своевременно устранять недостатки.

4. Ясность и доступность.

Громоздкий учет систематически опаздывает с представлением информации и становится запутанным, создавая почву для бесхозяйственности. Следовательно, учетные данные должны быть ясными, простыми и доступными.

5. Экономичность, рациональность.

Расходы на ведение учета должны быть минимальными, что достигается его упрощением, совершенствованием, использованием

автоматизации и компьютеризации. Однако уменьшение затрат на ведение учета не должно отражаться на качестве его ведения.

4. Нормативные основы бухгалтерского учета

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в России состоит из документов четырех уровней:

Документы *первого уровня* составляют Федеральный закон «О бухгалтерском учете», иные федеральные законы, указы Президента Российской Федерации, постановления Правительства Российской Федерации, прямо или косвенно регулирующие постановку бухгалтерского учета в организации. Важными документами первого уровня являются Гражданский кодекс Российской Федерации, Федеральный закон «Об акционерных обществах».

Второй уровень составляют положения (стандарты) по бухгалтерскому учету, утверждаемые Министерством финансов Российской Федерации. В этих документах излагаются принципы и базовые правила бухгалтерского учета, основные понятия, относящиеся к отдельным участкам учета, приводятся возможные бухгалтерские; приемы без раскрытия конкретного механизма применения их к определенному виду деятельности.

К документам *третьего уровня* относятся методические указания в виде инструкций, рекомендаций и разъяснений, предлагающие возможные варианты постановки бухгалтерского учета непосредственно в организации в зависимости от ее отраслевой принадлежности, масштабов и типов производства на базе требований и правил, изложенных в документах первого и второго уровней системы нормативного регулирования бухгалтерского учета. Основными документами этого уровня являются План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкция по его применению.

Четвертый уровень системы занимают рабочие документы организации, формирующие учетную политику в методическом, техническом и организационном аспектах (рабочий план счетов, система документооборота, порядок инвентаризации и т.п.).

5. Измерители, применяемые в учете

1. Натуральный измеритель.

2. Трудовой измеритель.

3. Денежный измеритель.

Для отражения движения средств хозяйственных процессов используются натуральный, денежный и трудовой измерители.

Натуральный измеритель (кг, куб.м, кв.м, л) позволяет оценить количество материальных ценностей в тех единицах, которыми они измеряются в производстве и реальной жизни. Применяется в аналитическом учете для материальных ценностей, основных средств, готовой продукции. Натуральным измерителем можно пользоваться лишь для наблюдения за однородными объектами учета. Так как обобщение им разнородных объектов (натуральных показателей) невозможно, то и применение ограничено.

Для количественной характеристики однородной по назначению продукции с различным качественным составом или количественной характеристикой применяют *условно-натуральные* (расход электроэнергии в кВт/ч) измерители.

Трудовой измеритель (минута, час, день, месяц, год) позволяет учесть затраченное время и труд (количество труда в единицу времени). Трудовой измеритель чаще всего сочетается с натуральным: учет производительности труда, норм выработки, расчета зарплаты (чел/час).

Преимущество (в сравнении с натуральным измерителем): в отдельных случаях трудовой измеритель позволяет сравнить между собой некоторые разнородные величины (т. е. сопоставить данные о затратах времени на

производство различных видов продукции). Однако, он не может быть широко использован, не всегда поддается обобщению из-за разнородности отдельных видов труда.

Денежный измеритель (обобщенный) обозначает универсальность хода хозяйственного процесса в бухгалтерском учете. Посредством денежного измерителя все другие показатели переводятся в единую систему учета — ведь все можно оценить в деньгах при соответствующих расценках и на материальные ценности, и на затраченное на труд время.

С помощью денежного измерителя получают различные обобщенные показатели хозяйственной работы органа (себестоимость, доход). Он выражает расчетные и кредитные отношения, используется в планировании и прогнозировании, обеспечивает возможность контроля.

6. Классификация хозяйственных средств

1. Группировка средств по составу (видам) и размещению.

2. Группировка средств по источникам формирования и целевому назначению.

Осуществляя хозяйственную деятельность, предприятие располагает различными видами имущества: здания, оборудование, материалы и инструменты, денежные средства и т.д. Для правильного отражения в учете средств любого предприятия они группируются по двум признакам: по составу (видам) и размещению, по источникам формирования и целевому назначению.

Группировка средств по составу (видам) и размещению означает, какие средства имеет предприятие и где они размещены.

По составу и размещению средства делятся:

- основные;
- оборотные;
- прочие.

К основным средствам относятся средства труда, которые стоят свыше 100-кратного размера минимальной оплаты труда на дату приобретения и сроком эксплуатации свыше 12 мес. Это здания, сооружения, транспортные средства, вычислительная техника, производственный и хозяйственный инвентарь, рабочий и продуктивный скот, многолетние насаждения и др.

Основные средства действуют и используются в хозяйственной деятельности длительное время (более года), не изменяя своего внешнего вида, изнашиваются постепенно, что и позволяет предприятию включать их стоимость в себестоимость продукции, работ, услуг частями, в течение нормативного срока их службы, путем начисления износа (амортизации) по установленным нормам.

Оборотные средства в процессе хозяйственной деятельности предприятия меняют свою форму, так как находятся в обращении. К ним относятся:

- товары (на складах, в магазинах, предприятиях общественного питания);
- денежные средства (в кассе, на расчетных или текущих счетах), используемые для расчета с поставщиками, потребителями, работниками;
- средства в расчетах — задолженность различных юридических и физических лиц перед предприятием;
- предметы труда (сырье, материал) — используются в процессе производства однократно, полностью потребляются в течение одного производственного цикла, и поэтому вся их стоимость сразу переносится на себестоимость готовой продукции;
- готовая продукция;
- инвентарь и хозяйственные принадлежности;
- полуфабрикаты;
- незавершенное производство и др.

– В группу оборотных средств включаются *краткосрочные финансовые вложения*, к которым относятся краткосрочные займы, предоставленные другим предприятиям, приобретенные ценные бумаги (акции, облигации) сроком до одного года. Эти вложения производятся с целью извлечения доходов в виде процентов, дивидендов.

– *Отвлеченные средства* возможны в случае получения предприятием прибыли как финансового результата работы. Это начисленные налоги и прочие платежи от прибыли в бюджет или прибыль, использованная на образование фондов экономического стимулирования и специального назначения.

К прочим средствам по составу и размещению можно отнести нематериальные активы и долгосрочные финансовые вложения. Они не участвуют в кругообороте капитала предприятия, но позволяют получить доход или способствуют его получению.

- К *нематериальным активам* относятся:

- имущественные права (права пользования земельными участками, природными ресурсами);

- интеллектуальная собственность (патенты на изобретения, товарные знаки, программные обеспечения для ЭВМ);

- отложенные (организационные) расходы предприятия;

- цена фирмы (деловая репутация, имидж фирмы).

- К *долгосрочным финансовым вложениям* относятся:

- средства, направленные в качестве долевого участия в уставные капиталы других предприятий;

- средства на приобретение ценных бумаг сроком погашения более года;

- долгосрочные займы, выданные юридическим и физическим лицам.

Как и краткосрочные, эти вложения делаются с целью получения дохода.

Все виды хозяйственных средств предприятия составят **актив баланса**.

Группировка средств по источникам формирования и целевому назначению означает: из каких источников получены средства предприятия и на какие цели. К источникам относятся собственные и заемные средства.

Источники собственных средств:

- *Уставный капитал* — совокупность в денежном выражении вкладов учредителей (собственников) в имущество (стоимость основных средств, нематериальных активов, оборотных и денежных средств) при создании предприятия для обеспечения его деятельности в размерах, определенных учредительными документами.
- *Прибыль* — сумма превышения доходов над расходами предприятия, полученных с начала года до отчетного периода, от реализации продукции, работ, услуг, материальных ценностей, основных средств, включая превышения внереализационных доходов над расходами.
- *Добавочный капитал* как источник собственных средств образуется за счет переоценки основных средств по решению правительства в сторону увеличения их стоимости или за счет безвозмездного поступления различных активов от юридических и физических лиц, а также за счет разницы от продажи собственных акций (превышение продажной цены над номинальной стоимостью акций).
- *Резервный капитал* создается за счет прибыли предприятия и предназначен для покрытия непредвиденных потерь и убытков или выплат дивидендов учредителям, имеющим привилегированные акции при недостаточности для этих целей прибыли.
- *Специальные фонды* предназначены для создания источников, обеспечивающих расширение производственных площадей, обновление основных средств (фонд накопления) или создающих базу для материального поощрения сотрудников, их отдыха (фонд социальной сферы и фонд потребления). Образуются из нераспределенной прибыли, полученной предприятием в результате хозяйственной деятельности.

- *Резервы и финансирование.* Резервы необходимы предприятию для покрытия расходов и платежей (резерв предстоящих расходов и платежей, резерв по сомнительным долгам). Они создаются за счет себестоимости или прибыли. *Финансирование* — средства, полученные от других юридических лиц на выполнение определенного вида работ. Возврату не подлежат.

Кредиты и другие заемные средства:

- *Кредиты банка* — сумма полученных краткосрочных и долгосрочных ссуд банка на различные цели (приобретение оборудования, материалов, выдачу заработной платы) с обязательным возвратом и за определенную плату.

- *Заемные средства* — суммы, полученные в долг от юридических или физических лиц на различные цели по наиболее выгодной процентной ставке.

- *Расчеты и прочая кредиторская задолженность* — сумма задолженности поставщикам за товары и услуги, по выданным векселям, по авансам полученным, по оплате труда, по расчетам с бюджетом и организациями страхования и др. Все указанные источники составят ***пассив баланса.***

Вопросы для самоконтроля:

1. Сущность и виды хозяйственного учета
2. Понятие хозяйственного учета
3. Виды учета
4. Понятие бухгалтерского учета
5. Предмет бухгалтерского учета
6. Объекты бухгалтерского учета
7. Основные задачи бухгалтерского учета
8. Методы бухгалтерского учета
9. Требования, предъявляемые к хозяйственному учету
10. Нормативные основы бухгалтерского учета

11. Измерители, применяемые в учете
12. Натуральный измеритель
13. Трудовой измеритель
14. Денежный измеритель
15. Классификация хозяйственных средств
16. Группировка средств по составу (видам) и размещению
17. Группировка средств по источникам формирования и целевому

назначению

Вопросы для самостоятельной работы:

1. Учётная политика организации. ПБУ № 11.
2. Международные стандарты бух. учёта.
3. Принципы бух. учёта, учётная информация.
4. Доходы хозяйствующих субъектов.
5. Расходы хозяйствующих субъектов.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Бабаев Ю.Л. Теория бухгалтерского учета: Учебник. – М.: ЮНИТИ, 2012.
2. Бухгалтерский учет: Учебник / Под ред. П.С. Безруких. – М.: Бухгалтерский учет, 2009.
3. Каморджанова Н.А., Карташова И.В. Бухгалтерский учёт. 5-е изд. – СПб.: Питер, 2013.
4. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 2009.
5. Толковый словарь бухгалтера / Сост. Н.Н. Шаповалова, В. М. Прудников. – М.: ИНФРА-М, 2005.

Раздел 2. Методические основы бухгалтерского учёта

1. Понятие, построение и содержание бухгалтерского баланса

Имущество организации и ее обязательства непрерывно участвуют в сфере производства. Чтобы определить величину всего имущества и обязательств, дать им экономическую оценку за отчетный период, а также оперативно руководить организацией, управлять финансово-хозяйственной деятельностью, необходимо располагать обобщенными данными о ее имуществе и обязательствах. Такое обобщение достигается в процессе составления бухгалтерского баланса.

Существуют различные виды бухгалтерских балансов:

- периодический (месячный, квартальный);
- годовой;
- вступительный - составляется при создании новой или при преобразовании ранее действующей организации;
- соединительный - составляется при объединении нескольких организаций в одно юридическое лицо;
- разделительный - составляется, когда из одной организации выделяется несколько самостоятельных организаций;
- санируемый - составляется при приближении организации к банкротству;
- ликвидационный - составляется с начала ликвидационного периода;
- сводный - составляется путем объединения отдельных заключительных балансов организаций; в основном им пользуются министерства, ведомства и концерны;
- сводно-консолидируемый - составляется путем объединения балансов юридически самостоятельных организаций, взаимосвязанных между собой экономически; такими балансами пользуются холдинговые компании

(владеющие контрольными пакетами акций других компаний), головные организации со своими дочерними и зависимыми обществами;

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

– баланс-нетто - бухгалтерский баланс без регулирующих статей.

Бухгалтерский баланс - важнейший источник информации о финансовом положении организации за отчетный период. Он позволяет определить состав и структуру имущества организации, мобильность и оборачиваемость оборотных средств, состояние и динамику дебиторской и кредиторской задолженности, конечный финансовый результат (прибыль или убыток). Бухгалтерский баланс знакомит учредителей, менеджеров и другие заинтересованные стороны, связанные с управлением имуществом, с состоянием организации, показывает, чем владеет собственник, т. е. каков в количественном и качественном отношении запас материальных средств, как он используется и кто принимал участие в создании этого запаса. По бухгалтерскому балансу можно определить, сумеет ли организация в ближайшее время оправдать взятые на себя обязательства перед акционерами, инвесторами, кредиторами, покупателями, продавцами или ей угрожают финансовые затруднения. Разумеется, бухгалтерский баланс не в состоянии охватить весь объем информации о деятельности организации, поэтому недостающая часть информации представляется в других формах отчетности. Данные бухгалтерского баланса широко используются налоговыми инспекциями и налоговой полицией, кредитными учреждениями, органами статистики и другими пользователями.

Следовательно, бухгалтерский баланс, являясь источником информации, представляет собой способ экономической группировки и обобщения имущества организации по составу и размещению, а также по источникам его формирования (собственные и заемные обязательства), выраженным в денежной оценке и составленным на определенную дату.

По своему строению баланс представляет собой двухстороннюю таблицу. Левая часть, в которой отражается предметный состав, размещение и использование имущества организации, называется **активом** баланса. В бухгалтерском балансе актив признается тогда, когда в будущем вероятно получение организацией экономических выгод от этого актива и когда их стоимость может быть измерена с достаточной степенью надежности. Правая часть называется **пассивом** баланса и показывает величину средств, вложенных в хозяйственную деятельность организации, форму его участия в создании имущества. Эта величина рассматривается как обязательства за полученные ценности или ресурсы. Обязательства признаются в бухгалтерском балансе тогда, когда в результате исполнения соответствующего требования существует вероятность оттока хозяйственных средств, способного принести организации экономические выгоды, и когда величина этих выгод может быть измерена с достаточной степенью надежности. В свою очередь, обязательства группируются по субъектам на обязательства, возникающие перед:

- собственниками за счет первоначального вноса в уставный капитал и за счет последующего отчисления от прибыли в собственный капитал;
- сторонними юридическими и физическими лицами в результате получения заемных средств (привлеченный капитал) – кредитов, займов и кредиторской задолженности. Каждый отдельный вид имущества в активе и пассиве является статьей баланса. Так, в активе размещены статьи: «Основные средства» (01), «Материалы» (10), «Касса» (50), «Расчетные счета» (51), «Валютные счета» (52), «Основное производство» (20), «Полуфабрикаты собственного производства» (21) и т.д., а в пассиве – «Уставный капитал» (80), «Резервный капитал» (82), «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» (67), «Расчеты с персоналом по оплате труда» (70) и др.

Итоги актива и пассива должны быть абсолютно равны, так как обе части баланса показывают одно и то же имущество, но сгруппированное по

разным признакам: в активе – по вещественному составу и их функциональной роли, т. е. в чем оно размещено (основные средства, нематериальные активы, оборудование, капитальные вложения, материалы, готовая продукция, денежные средства и т.д.) и какую они функцию выполняют в организации; в пассиве - по источникам образования имущества, т. е. от кого и сколько получено средств: от учредителей, от своей организации в виде капитала и прибыли, из бюджета (кредиты от банков и займы от других организаций), от поставщиков и т.д.

Таким образом, каждый вид имущества поступает в организацию за счет какого-то источника.

Поэтому общая сумма имущества по составу и размещению (актив баланса) обязательно равняется общей сумме источников имущества (пассиву баланса). Итоги по активу и пассиву баланса называются валютой бухгалтерского баланса. Такое балансовое уравнение можно выразить так:

Активы	=	Финансовые обязательства	+	Собственный капитал
(экономические ресурсы)		(привлечённый капитал)		

В этой формуле экономические ресурсы рассматриваются как активы, которые отражают общую стоимость имущества организации в наличии и в обороте.

Финансовые обязательства (привлеченный капитал), предполагающие потенциальное уменьшение фондов, показывают размер финансирования активов организации юридическими и физическими лицами, т. е. величину его кредиторской задолженности.

Собственный капитал характеризует стоимость вложений, сделанных в организацию ее владельцами.

Иногда его называют остаточным капиталом, так как он представляет собой средства, которые остаются, если собственник выплатит все пассивы, и балансовое уравнение принимает вид:

Собственный капитал	=	Активы	-	Финансовые (внешние) обязательства
----------------------------	----------	---------------	----------	---

Это значит, что кредиторы имеют преимущественное право на удовлетворение своих финансовых требований по сравнению с собственниками организации. В то же время уравнение показывает величину активов организации и степень участия кредиторов и владельцев организации в формировании капитала (собственного и привлеченного). От этого соотношения зависят финансовая устойчивость и финансовый результат организации.

При составлении баланса следует исходить из требования:

1. Правдивости баланса - все показатели должны быть подтверждены соответствующими документами, записями на бухгалтерских счетах, бухгалтерскими расчетами и инвентаризацией.
2. Реальности баланса — оценка его статей соответствует действительности.
3. Единства баланса - построение баланса осуществляется на единых принципах учета и оценки.
4. Преемственности баланса - каждый последующий баланс должен вытекать из предыдущего.
5. Ясности баланса - баланс должен быть представлен в форме, доступной для понимания внутренними и внешними пользователями информации.

Согласно законодательным документам, все организации, осуществляющие предпринимательскую деятельность и являющиеся юридическими лицами, независимо от форм собственности (включая

организации с иностранными инвестициями), составляют бухгалтерский баланс по единой форме. Статьи баланса заполняются на основании данных Главной книги. Ряд статей баланса составляется с привлечением данных аналитического учета (ведомостей, журналов-ордеров или иных аналогичных по назначению регистров). Счета, отражающие состояние расчетов, показываются в балансе в развернутом виде: дебетовое сальдо по субсчетам представлено в активе, а кредитовое – в пассиве. Все статьи баланса отражаются на начало и на конец отчетного периода.

Актив баланса включает следующие разделы:

I «Внеоборотные активы» – состоит из нематериальных активов, основных средств, незавершенных капитальных вложений, долгосрочных финансовых вложений, доходных вложений в материальные ценности. Объединение их в одном разделе обусловлено принадлежностью к наименее мобильным (внеоборотным) активам.

II «Оборотные активы» – содержит сведения об остатках запасов, призванных обслуживать процессы производства и обращения, затратах в незавершенное производство, а также готовой продукции и товарах. Ведущее место занимают материальные ресурсы, учитываемые на счете 10 «Материалы» (сырье и материалы, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали, топливо, тара и тарные материалы, запасные части и др.). Кроме того, в этом разделе отражаются статьи, характеризующие величину налога на добавленную стоимость по приобретенным ценностям, состояние дебиторской задолженности организации, ее краткосрочные финансовые вложения в ценные бумаги и прочие доходные активы, а также наличие денежных средств на счетах в банках и других оборотных активов. Наибольший удельный вес здесь составляют денежные средства и дебиторская задолженность по покупателям и заказчикам.

Пассив баланса состоит из трех разделов:

III «Капитал и резервы» – отражает состав и структуру собственного капитала, включающего различные по своему экономическому содержанию, принципам формирования и использования источники финансовых ресурсов организации: уставный капитал, резервный и добавочный капитал, фонды специального назначения, нераспределенная прибыль отчетного года, непокрытый убыток прошлых лет и отчетного года.

IV «Долгосрочные обязательства» – предназначен для отражения задолженности на отчетную дату по долгосрочным кредитам банков и займам, полученным от других организаций и учреждений.

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

2. Типы изменений в балансе под влиянием хозяйственных операций

1. Понятие хозяйственных операций.

2. Деление хозяйственных операций по признаку их влияния на баланс.

На каждом предприятии постоянно совершаются разнообразные **хозяйственные операции**: поступление материалов, их использование в производстве, начисление заработной платы работающим, расчеты с поставщиками, получение денег в банке, уплата налогов и т.д. Каждая хозяйственная операция влечет за собой изменение в составе средств предприятия, источников этих средств, или тех и других одновременно, т. е. изменяются статьи баланса. Правильное отражение любой хозяйственной операции не может нарушить равенство актива и пассива баланса, если оно нарушается — неправильно сделана *проводка*.

Все хозяйственные операции по признаку их влияния на баланс сводятся к четырем типам:

1) Хозяйственные операции, изменяющие только состав средств предприятия (изменения происходят в активе баланса: одна статья увеличивается, вторая уменьшается на эту же сумму; валюта баланса не изменяется, равенство сохраняется):

$$A + X_1 - X_2 = П,$$

где А — актив,

П — пассив,

Х — изменение средств под влиянием хозяйственных операций.

Пример. Для выдачи заработной платы персоналу организации с расчетного счета в кассу поступили наличные деньги в сумме 8000 тыс. руб. Согласно этой операции, затрагиваются две статьи актива баланса – «Расчетные счета» (51) и «Касса» (50). По счету «Касса» сумма увеличивается, а по счету «Расчетные счета» – уменьшается на равную величину. В результате хозяйственной операции будет сделана запись:

Д-т сч. 50 «Касса» – 8000 тыс. руб.

К-т сч. 51 «Расчетные счета» – 8000 тыс. руб.

2) Хозяйственные операции, изменяющие только отдельные источники средств предприятия (одна статья в пассиве баланса увеличивается, другая уменьшается; валюта баланса не меняется, равенство сохраняется):

$$A = П + X_3 - X_4.$$

Пример. На основании протокола собрания учредителей часть чистой прибыли, оставшаяся в распоряжении организации в сумме 4000 тыс. руб., направляется на увеличение резервного капитала. Согласно этой операции, затрагиваются две статьи пассива в третьем разделе баланса –

«Нераспределенная прибыль» (84) в сторону уменьшения и «Резервный капитал» (82) в сторону увеличения. В результате проводка будет иметь следующий вид:

Д-т сч. 84 «Нераспределенная прибыль» – 4000 тыс. руб.

К-т сч. 82 «Резервный капитал» – 4000 тыс. руб.

3) Хозяйственные операции, увеличивающие средства предприятия и их источники (происходит одновременно увеличение актива и пассива баланса на одну и ту же величину; валюта увеличивается, равенство сохраняется):

$$A + X = П + X.$$

Пример. От поставщиков получены и оприходованы на склад организации материалы на сумму 10 000 тыс. руб. Согласно этой операции, статьи актива баланса «Материалы» (10) и пассива баланса «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (60) увеличатся; валюта баланса также увеличится на эту сумму. Бухгалтерская проводка будет иметь вид:

Д-т сч. 10 «Материалы» – 10 000 тыс. руб.

К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – 10000 тыс. руб.

4) Хозяйственные операции, уменьшающие средства предприятия и их источники (происходит одновременно уменьшение актива и пассива баланса на одну и ту же величину; валюта баланса уменьшается, равенство сохраняется):

$$A - X = П - X.$$

Пример. Выдана заработная плата персоналу организации в сумме 8 000 тыс., руб. В результате этой хозяйственной операции статья актива баланса 50 «Касса» и статья баланса 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» уменьшаются. Валюта баланса также уменьшится на сумму

хозяйственной операции. Записи по счетам будут осуществлены следующим образом:

Д-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – 8 000 тыс. руб.

К-т сч. 50 «Касса» – 8 000 тыс. руб.

3. Счета бухгалтерского учета, их строение и связь с балансом

1. Понятие счетов бухгалтерского учета.

2. Дебет и кредит.

3. Оборот.

4. Активные и пассивные счета.

5. Активно-пассивные счета.

6. Конечное сальдо.

7. Взаимосвязь между счетами и балансом.

В процессе деятельности предприятия происходит большое количество хозяйственных операций, которые изменяют остатки средств и их источников в балансе. Составлять новый баланс после каждой операции невозможно, поэтому все хозяйственные операции сначала отражаются на счетах бухгалтерского учета.

Если в балансе отражаются средства предприятия и их источники в денежном измерении на определенную дату, то для текущего (ежедневного) учета служит *система бухгалтерских счетов*.

Счета бухгалтерского учета — способ группировки, текущего отражения и контроля за состоянием и движением хозяйственных средств и источников их формирования, а также хозяйственных процессов и результатов хозяйственной деятельности.

Учет средств и источников на счетах осуществляется непрерывно и последовательно. Каждый счет имеет свой номер и название, показывает, какие средства и процессы отражаются на этом счете.

Счет открывается для каждого отдельного вида хозяйственных средств, их источников. В каждом отдельном счете регистрируется первоначальное состояние учитываемого объекта и его изменения (операции), и поэтому в любой момент времени можно определить новое состояние объекта.

Схематически счет можно представить в виде двусторонней таблицы, левая часть которой — *дебет* (от лат. *debet* — быть должным), а правая — *кредит* (от лат. *credit* — оказывать доверие, верить). Данные о хозяйственных операциях, отражаемых на счете, представляют собой вектор числовых показателей со знаками «плюс» или «минус», которые и определяют, в какой части счета (дебет — кредит) они будут зафиксированы. Если на дебете счета отражаются хозяйственные факты, характеризующие увеличение того объекта учета, для которого открыт данный счет, то на его кредите — факты, уменьшающие этот объект. Или, наоборот, на дебете — уменьшение, а на кредите — увеличение объекта учета. Любой хозяйственный факт получает отражение по дебету одного и кредиту другого счета в одинаковой сумме.

Термины «дебет» и «кредит» и двустороннюю таблицу, описывающую счет бухгалтерского учета, следует понимать как общепринятую форму записи хозяйственных операций, позволяющую обеспечить наглядность и удобство учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Двойственное отражение информации, как и балансовый метод ее обобщения, является универсальным приемом, позволяющим строить информационную систему. Подсчет всех данных, зарегистрированных по счету, называется его *оборотом*. Оборот отражает движение хозяйственных средств и их источников:

- **Дебетовый оборот** — сумма всех операций, отраженных по дебету счета.
- **Кредитовый оборот** — сумма всех операций, отраженных по кредиту счета.

Разность между суммами, проставленными на одной стороне счета, и суммами, указанными на другой его стороне, называется *остатком по*

счета, или *сальдо* (от ит. saldo — расчет). Эта сумма отражает величину остатка, наличия определенного вида средств или источника на дату составления баланса, обычно на первое число месяца. Сальдо на начало отчетного месяца называют *начальным сальдо*, а на конец — *конечным*, полученным за данный отрезок времени. Сальдо может быть либо дебетовым, либо кредитовым, либо нулевым. Счет, не имеющий сальдо (оно равно нулю), называется *закрытым счетом*.

- *Открыть счет* — значит, отразить на нем данные хотя бы об одной хозяйственной операции, *закрыть счет* — свести его сальдо к нулю.

В соответствии с делением бухгалтерского баланса на актив и пассив различают активные и пассивные счета бухгалтерского учета, а также активно-пассивные счета:

- *Активные* — счета, предназначенные для учета состояния и движения хозяйственных средств («Нематериальные активы», «Материалы», «Валютные счета» и др.). Увеличение средств на таких счетах отражается по дебету, а их расходование — по кредиту. Конечный остаток на активном счете может быть получен только по дебету.

- *Пассивные* — счета, предназначенные для учета состояния и движения источников хозяйственных средств («Резервный капитал», «Добавочный капитал» и др.). На пассивных счетах увеличение источников хозяйственных средств записывается по кредиту, а уменьшение — по дебету. Конечный остаток на пассивном счете может быть получен лишь по кредиту. Применение системы счетов упрощает ведение бухучета, так как требует только правильного и последовательного отражения сумм операций на соответствующих счетах по дебету или кредиту счета. После разнесения всех хозяйственных операций за отчетный период по счетам подводятся итоги записей сумм изменений по дебету и кредиту каждого счета, т. е. рассчитываются дебетовые и кредитовые обороты.

- *Конечное сальдо* по активным и пассивным счетам выводят на основе следующего правила: к сальдо на начало месяца прибавить оборот,

расположенный под сальдо (т. е. на той же стороне счета), вычесть оборот, расположенный на противоположной стороне. Результат будет являться сальдо на конец отчетного периода и одновременно сальдо на начало следующего отчетного периода. Это можно обобщить расчетной формулой

$$C_k = C_n \pm (D - K),$$

где C_k , C_n — сальдо конечное и начальное соответственно;

D , K — обороты по дебету и кредиту соответственно.

Схема активного счета

Дебет	Кредит
Остаток (сальдо) хозяйственных средств на начало месяца	Хозяйственные операции, вызывающие <i>уменьшение</i> хозяйственных средств в отчётном месяце (-)
Хозяйственные операции, вызывающие <i>увеличение</i> (+) хозяйственных средств в отчетном месяце	
Сумма хозяйственных операций составит <i>оборот по дебету</i> — счета за отчетный месяц	Сумма хозяйственных операций составит <i>оборот по кредиту</i> — счета за отчетный месяц
Остаток на конец месяца равен остатку на начало месяца + оборот по дебету – оборот по кредиту	

Схема пассивного счета

Дебет	Кредит
Хозяйственные операции, вызывающие <i>уменьшение</i> (-) источников хозяйственных средств	Остаток (сальдо) источников хозяйственных средств на начало месяца
	Хозяйственные операции, вызывающие <i>увеличение</i> (+) хозяйственных средств в отчетном месяце
Сумма хозяйственных операций составит <i>оборот по дебету</i> — счета за отчетный месяц	Сумма хозяйственных операций составит <i>оборот по кредиту</i> — счета за отчетный месяц
	Остаток на конец месяца равен остатку на начало месяца + оборот по кредиту – оборот по дебету

При использовании этой формулы необходимо учитывать следующее правило: если счет активный, то перед скобкой сохраняется положительный знак; если счет пассивный, то знак перед скобкой меняют на отрицательный.

Активно-пассивные счета можно, как правило, отличить по их названиям: большинство этих счетов начинается со слова «расчеты» (расчеты с бюджетом, расчеты с персоналом и т.п.). На этих счетах одновременно отражаются и хозяйственные средства, и их источники.

Активно-пассивные счета служат:

- для отражения расчетов с различными категориями контрагентов, что вытекает из их названий;
- для отражения сумм кредитовой (долгов в пользу контрагентов) и дебетовой (долгов в пользу предприятия) задолженностей;
- для отражения сумм финансовых результатов деятельности предприятия — прибылей и/или убытков.

Записи на активно-пассивных счетах начинают с указания начальных остатков (сальдо) хозяйственных средств по дебету и источников хозяйственных средств по кредиту. Затем на счетах отражают суммы операций, вызывающие изменения начальных остатков (сальдо). Записи по дебету могут иметь разное значение: увеличение средств, уменьшение источника. Разное значение имеет и запись по кредиту счета: увеличение источника, уменьшение средств.

Если по активно-пассивному счету нет начального сальдо, то конечное сальдо определяется сравнением месячных оборотов и отражается на той стороне счета, где оборот больше. Необходимо отметить, что развернутое сальдо в активно-пассивных счетах в обычном порядке вывести невозможно. Оно определяется по данным аналитического учета.

Между счетами и балансом существует тесная **взаимосвязь**:

- Активные счета соответствуют активу баланса; пассивные счета — пассиву баланса.

- Отдельные наименования статей баланса соответствуют наименованию счетов.
- Остатки хозяйственных средств и источников их образования показываются на счетах по той же стороне, что и в балансе.
- Суммы остатков по всем активным счетам равны итогу актива баланса, а по всем пассивным счетам — итогу пассива баланса.
- Баланс составляется на основании данных счетов бухгалтерского учета, а счета открываются на основании данных баланса.

4. Двойная запись операций на счетах

1. Понятие двойной записи.

2. Бухгалтерские проводки.

3. Хронологические и систематические записи.

Изменения средств организации являются результатом хозяйственных операций, которые учитываются на бухгалтерских счетах при помощи двойной записи.

Двойная запись — способ отражения каждой операции в дебет одного и кредит другого взаимосвязанных счетов в одной и той же сумме. Применение двойной записи имеет объективный характер и связано с двойственным характером отражения хозяйственных операций. Необходимость двойной записи выражается в четырех типах балансовых изменений.

Двойная запись придает бухгалтерскому учету систематический характер, обеспечивает взаимосвязь между счетами, что позволяет объединить их в единую систему. Двойная запись имеет большое информационное значение, так как позволяет получить информацию о движении хозяйственных средств и источников их образования, проверить экономическое содержание хозяйственных операций и правомерность их

осуществления, начиная от отдельных операций и заканчивая отражением в балансе.

Двойная запись обеспечивает выявление ошибок в счетных записях. Каждая сумма отражается по дебету и кредиту разных счетов, поэтому оборот по дебету всех счетов должен быть равен обороту по кредиту всех счетов. Нарушение этого равенства свидетельствует о допущении ошибок в записях.

Взаимосвязь между дебетом одного и кредитом другого счета, возникшая в результате двойной записи на них хозяйственной операции, называется **корреспонденцией счетов**. Счета, между которыми такая взаимосвязь возникла, называются **корреспондирующими**.

- Обозначение корреспонденции счетов, т. е. наименование дебетуемых и кредитуемых счетов с указанием суммы по данной операции, называется **бухгалтерской записью (проводкой)**.

- Бухгалтерские записи (проводки) по количеству затрагиваемых ими счетов подразделяются на простые и сложные.

Простыми принято называть такие бухгалтерские записи, в которых корреспондируют только два счета — один по дебету, а другой по кредиту.

Пример. Остаток невыданной заработной платы возвращен из кассы на расчетный счет в сумме 800 руб. Бухгалтерская запись (проводка) будет следующая:

Дт счета 51 «Расчетные счета»800 руб.

Кт счета 50 «Касса»800 руб.

Сложными называются проводки, в которых один счет по дебету корреспондирует с несколькими счетами по кредиту, или наоборот.

Пример. Предприятием получены материалы на сумму 18 000 руб., включая НДС — 3000 руб. Бухгалтерская запись будет следующая:

а) приходованы материалы, полученные от поставщика:

Дт счета 10 «Материалы».....15 000 руб.

Кт счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».....15 000 руб.

б) учтен НДС по приходуванному материалу:

Дт счета 19 «Налог на добавленную стоимость».....3000 руб.

Кт счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».....3000 руб.

в) погашение задолженности перед поставщиком:

Дт счета 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками».....18 000 руб.

Кт счета 51 «Расчетные счета»...18000 руб.

Бухгалтерские записи осуществляются только на основании документов, в которых зафиксирована хозяйственная операция, и отражаются в особых учетных регистрах (журналах-ордерах, Главной книге, карточках и др.).

Для контроля за полнотой отражения всех хозяйственных операций бухгалтерские записи регистрируют в последовательности совершения экономически разнородных операций.

Отражение хозяйственных операций в последовательности их совершения носит название *хронологической записи*.

Для определения показателей хозяйственной деятельности все хозяйственные операции группируют по однородным признакам. Записи хозяйственных операций по определенной системе называются *систематическими*.

Хронологические и систематические записи могут осуществляться раздельно и вместе. В первом случае записи о хозяйственных операциях производят вначале в регистрационном журнале в хронологической последовательности их осуществления, а затем в систематическом порядке на счетах бухгалтерского учета. Во втором случае записи производятся одновременно в одном комбинированном учетном регистре.

5. Счета аналитического и синтетического учетов

1. Синтетические счета.

2. Понятие субсчетов.

3. Аналитические счета.

4. Взаимосвязь между синтетическим и аналитическим счетами.

Структура информации бухучета подразделяется на два разреза: горизонтальный и вертикальный. Горизонтальные связи проявляются через корреспонденцию счетов, вызванную двойной записью данных о хозяйственной деятельности. Вертикальные связи выражены в соподчинении информационных уровней — синтетического и аналитического учета, синтетических и аналитических счетов.

Синтетический учет дает обобщенные показатели в денежном выражении. Такие показатели содержатся в счетах синтетического учета и необходимы для общего представления о наличии и движении средств и их источников.

- **Синтетические (объединяющие) счета** представляют собой способ классификации и систематизации информации по стадиям кругооборота средств и фондов. Они образуют связанную двойной записью информационную систему, отражающую динамику движения всех объектов бухучета в обобщенных стоимостных показателях (горизонтальные связи).

Синтетические счета являются счетами 1-го порядка. Они могут быть простыми (когда объект учета не подлежит дальнейшей детализации) и сложными (когда объект учета, отражаемый на данном синтетическом счете, подлежит дальнейшей детализации на отдельных счетах, называемых аналитическими). Показатели сложных счетов, когда это необходимо, находят свою детализацию в аналитическом учете. Перечень синтетических счетов содержится в плане счетов. Каждый синтетический счет имеет свой номер.

В плане счетов бухучета по некоторым сложным счетам предусматриваются субсчета. *Субсчет* — способ группировки данных аналитического учета. Субсчета называют счетами 2-го порядка. Они используются для получения обобщенных показателей в дополнение к данным синтетических счетов. Субсчета имеют не все синтетические счета, а только те, показатели которых необходимо соответствующим образом сгруппировать. Перечень субсчетов указывается в плане счетов, однако предприятия и организации могут самостоятельно выделять отдельные субсчета.

Субсчета показывают, в какой последовательности (группировке) нужно открывать счета аналитического учета и являются промежуточным звеном между синтетическим счетом и открываемыми к нему аналитическими счетами. При этом по одному субсчету может быть открыт один или несколько аналитических счетов в зависимости от необходимой детализации показателей учета.

Аналитический учет дает детализированные показатели в денежном, а в необходимых случаях и в натуральном выражении с целью получения большего объема информации для контроля и анализа хозяйственной деятельности. Для ведения аналитического учета применяются аналитические счета.

- *Аналитические (детализирующие) счета* являются способом обобщения и группировки данных, объединяемых синтетическим счетом (вертикальные связи). Аналитические счета открывают только к сложным счетам синтетического учета. Система аналитических счетов обобщает и в то же время детализирует хозяйственные операции по содержанию, а также в натуральных или трудовых измерителях, в то время как в синтетическом счете эти операции объединяются и обобщаются в едином денежном измерителе. При этом итоги оборотов и сальдо (в денежном выражении) по всем аналитическим счетам должны соответствовать оборотам и сальдо того синтетического счета, в развитии которого открыты аналитические счета.

Между синтетическим и аналитическим счетами существует **взаимосвязь**, основанная на параллельности записей на счетах. Эта взаимосвязь выражается в следующем:

- аналитические счета ведутся для детализации синтетических счетов;
- операция, записанная по синтетическому счету, должна быть обязательно отражена и на соответствующих аналитических счетах, открытых к данному синтетическому счету;
- на синтетическом счете операция записывается общей суммой, а на его аналитических счетах — частными суммами, дающими в итоге ту же сумму;
- запись в аналитическом счете производится обязательно на ту же сторону, что и в синтетический счет, т. е. их строение одинаково.

Поэтому начальные и конечные остатки, а также обороты по дебету и кредиту синтетического счета должны быть равны общим суммам соответствующих остатков и оборотов его аналитических счетов, открытых в его развитие. При подведении итога за отчетный период данные синтетических и аналитических счетов должны сверяться и совпадать, что свидетельствует о правильности ведения учета.

Следует отметить, что часть счетов синтетического учета отражает средства или источники средств, не требующие дальнейшей детализации. Такие синтетические счета называются *простыми*. Они не имеют аналитических счетов. К ним относятся счета «Касса», «Расчетный счет», «Уставный капитал».

6. Оборотные ведомости

- 1. Оборотные ведомости.**
- 2. Оборотная ведомость по синтетическим счетам.**
- 3. Шахматная оборотная ведомость.**
- 4. Оборотные ведомости по аналитическим счетам.**

5. Сальдовые ведомости.

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

Оборотные ведомости являются одним из способов обобщения данных текущего бухгалтерского учета. Они регистрируют обороты и остатки по всем хозяйственным средствам и их источникам. Существует два вида оборотных ведомостей: по синтетическим и по аналитическим счетам.

Оборотная ведомость по счетам синтетического учета представляет собой свод оборотов и остатков по счетам за определенный период времени. Оборотная ведомость заполняется по данным об оборотах и остатках синтетических счетов. С этой целью на счетах подсчитывают обороты, конечное сальдо и отражают эти данные в оборотной ведомости.

Оборотная ведомость по синтетическим счетам

Наименование синтетических счетов	Остатки на 01. 01. 200_		Обороты за январь		Остатки на 01. 02.200_	
	Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт
Итого						

Составленная таким образом оборотная ведомость является одним из важнейших средств проверки и контроля полноты и правильности записей по счетам. Контроль осуществляется на основе наличия в данном регистре трех пар равных итогов.

- Первая пара равных итогов — общий итог начальных остатков по дебету всех счетов — равен общему итогу начальных остатков по кредиту всех счетов. Данное равенство вытекает из положения, что общая сумма средств предприятия не может быть меньше общей суммы источников их образования (т. е. равенства итогов актива и пассива).

- Вторая пара равных итогов — общий итог оборотов по дебету всех счетов — равен общему итогу оборотов по кредиту всех счетов. Данное равенство обеспечивается двойной записью.

- Третья пара итогов — общий итог конечных остатков по дебету всех счетов — равен общему итогу конечных остатков по кредиту всех счетов. Данное равенство обеспечивается равенством первых пар двух итогов.

Однако по данным оборотных ведомостей по синтетическим счетам нельзя определить, откуда ценности поступили и куда они направлены. Невозможно установить содержание увеличения или уменьшения средств и источников, необходимых для руководства хозяйственной деятельностью предприятия. Указанные показатели получают из шахматной оборотной ведомости.

Шахматная оборотная ведомость — это свод оборотов по счетам, служащий для раскрытия их содержания и проверки правильности корреспонденции счетов. Записи в шахматную ведомость производятся так, чтобы была видна корреспонденция счетов.

Шахматная оборотная ведомость

Дебет счетов	Кредит счетов				
	Касса	Расчетный счет	Расчеты с поставщиками	Краткосрочные кредиты банков	Итого по дебету
Расчетный счет	1000			5000	6000
Расчеты с поставщиками		500			500
Краткосрочные кредиты банков					
Итого по кредиту	1000	500		5000	6500

Ведомость заполняется путем проставления итогов каждого счета с одинаковой корреспонденцией на пересечении строки дебетуемого счета с колонкой кредитуемого счета. По дебету всех синтетических счетов

выводится итог, обороты по кредиту счетов оказываются автоматически внесенными в ведомость.

Оборотные ведомости по аналитическим счетам составляются отдельно для каждой группы аналитических счетов, объединяемых соответствующим синтетическим счетом. В зависимости от применяемых в аналитическом учете измерителей различают две формы оборотных ведомостей по аналитическим счетам: количественно-суммовую (товарно-материальную) и контокоррентную (суммовую).

- Количественно-суммовая ведомость предназначена для тех аналитических счетов, которые ведутся одновременно в денежном и количественном выражении (для учета основных средств, материалов).

- Суммовые оборотные ведомости составляются по счетам, которые ведутся в денежном выражении (счета расчетов и счета большинства источников хозяйственных средств).

На практике получили широкое распространение **сальдовые ведомости**. Они содержат только остатки по счетам на 1-е число каждого месяца и ведутся в течение года. Сальдовые ведомости ведутся преимущественно по счетам аналитического учета при большом количестве различных видов материалов, топлива, готовой продукции, используемых на предприятии.

7. Классификация счетов бухгалтерского учета

1. Понятие классификации счетов бухгалтерского учета.

2. Классификация счетов бухгалтерского учета по экономическому содержанию.

3. Классификация счетов бухгалтерского учета по назначению и структуре.

В бухгалтерском учете применяется большое количество разнообразных счетов, которые используются для получения необходимой

информации. Для правильного применения счетов необходима их классификация.

Классификация счетов бухгалтерского учета — это группировка их по экономически однородным объектам учета, целям и способам отражения этих объектов на счетах. Она необходима для группировки счетов по наиболее существенным признакам: по экономическому содержанию и по назначению и структуре.

Классификация счетов бухгалтерского учета *по экономическому содержанию* призвана ответить на вопрос, *что* отражают те или иные счета. Поэтому по экономическому содержанию счета группируются:

- счета для учета хозяйственных средств;
- счета для учета источников образования хозяйственных средств;
- счета для учета хозяйственных процессов.
- *Счета для учета хозяйственных средств* подразделяются на четыре подгруппы:
 - счета для учета основных средств;
 - счета для учета нематериальных активов;
 - счета для учета оборотных средств.
 - счета для учета финансовых вложений.
- *Счета для учета источников образования хозяйственных средств* подразделяются на две подгруппы:
 - счета для учета источников собственных средств;
 - счета для учета источников привлеченных (заемных) средств.
- *Счета для учета хозяйственных процессов* подразделяются на три подгруппы:
 - счета для учета процесса снабжения;
 - счета для учета процесса производства;
 - счета для учета процесса реализации.

Классификация счетов бухгалтерского учета *по назначению и структуре* призвана ответить на вопрос, *как* подсчитать дебет и кредит по

тому или иному счету и что означает дебет и кредит. Согласно этой классификации, счета делятся на основные, регулирующие, распределительные, калькуляционные, сопоставляющие, забалансовые.

Основные счета служат для учета хозяйственных средств и их источников. Они включают в себя счета: инвентарные; денежные; фондовые; расчетные.

Инвентарные счета предназначены для обобщения информации о наличии и движении материальных ценностей на предприятии («Материалы», «Готовая продукция и товары», «Основные средства» и др.).

Это активные счета: Дт — увеличение материальных ценностей, связанных с поступлением на предприятие, по Кт — уменьшение материальных ценностей, связанных с расходом или выбытием.

Сальдо по этим счетам только дебетовое. Показывает наличие имущества на предприятии.

Денежные счета предназначены для обобщения информации о наличии и движении денежных средств на предприятии («Касса», «Расчетный счет», «Валютный счет», «Прочие денежные активы»).

Это активные счета: Дт — увеличение денежных средств, связанных с поступлением на предприятие, по Кт — уменьшение денежных средств, связанных с расходом.

Сальдо по этим счетам только дебетовое. Показывает наличие денежных средств на предприятии.

Фондовые счета предназначены для обобщения информации о наличии и движении фондов на предприятии («Уставный капитал», «Резервный капитал», «Добавочный капитал», «Нераспределенная прибыль», субсчет «Фонд накопления» и субсчет «Фонд потребления»).

Это пассивные счета: Дт — использование, Кт — образование. Сальдо по этим счетам кредитовое. Показывает наличие фондов (капитала) на предприятии.

Расчетные счета предназначены для обобщения информации о расчетах предприятия с физическими лицами, организациями, учреждениями и другими предприятиями (счета раздела 6, начинающиеся со слов: «Расчеты...»).

Расчетные счета могут быть активными, пассивными и активно-пассивными:

1) Активные счета: «Расчеты с получателями и заказчиками» (Дт — отражают увеличение задолженности покупателей за приобретенную продукцию; Кт — уменьшение задолженности в результате перечисления средств предприятию). Сальдо дебетовое и показывает наличие задолженности покупателей.

2) Пассивные счета: «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и другие счета: Кт — задолженность предприятия перед рабочими, поставщиками и другими учреждениями, Дт — погашение задолженности предприятия. Сальдо кредитовое, показывает наличие задолженности.

3) Активно-пассивные счета: расчеты с подотчетными лицами, расчеты с учредителями, расчеты с кредиторами и дебиторами, расчеты с бюджетом. Сальдо по ним может быть свернутым и развернутым (показывает наличие дебетовой задолженности).

• ***Регулирующие счета*** не относятся ни к активам, ни к пассивам. Они регулируют стоимость имущества и источников его образования. К ним относятся «Амортизация нематериальных активов», «Торговая наценка» и др.

• ***Распределительные счета*** делятся на:

- собирательно-распределительные;
- бюджетно-распределительные.

Собирательно-распределительные счета предназначены для сбора и распределения информации о расходах («Общепроизводственные расходы», «Общехозяйственные расходы» и др.).

Это активные счета: Дт — в течение месяца собирают затраты, связанные с управлением производством и предприятием в целом, связанные с отгрузкой и реализацией продукции. Остатка на конец месяца не имеют и в балансе отсутствуют.

Бюджетно-распределительные счета служат для обобщения информации о расходах (доходах), произведенных (полученных) в отчетном периоде, но относящиеся на себестоимость и прибыль в будущем периоде. К ним относятся счета:

1) «Расходы будущих периодов». Это активный счет: Дт — расходы, производимые в отчетном периоде, связанные с внедрением новой техники, технологий, выполнением готовой продукции; Кт — списание в себестоимость продукции. Сальдо дебетовое, показывает наличие несписанных расходов.

2) «Доходы будущих периодов». Это пассивный счет: Дт — списание доходов в счет прибыли в отчетном периоде; Кт — доходы, полученные в отчетном периоде в счет будущей прибыли.

• *Калькуляционные счета* предназначены для обобщения информации о затратах; связанных с выпуском продукции, выполнением работ, оказанием услуг и определением себестоимости выпущенной продукции («Основное производство», «Вспомогательные производства» и др.). Это активные счета: Дт — затраты по выпуску продукции, выполнению работ, оказанным услугам; Кт — списание фактической себестоимости выпущенной продукции или затрат по выполненным работам и оказанным услугам. Сальдо — незавершенное производство.

• *Сопоставляющие счета* предназначены для получения результата деятельности организации или результата деятельности отдельных хозяйственных процессов и подразделяются:

- операционно-результатные;
- финансово-результатные.

Операционно-результатные счета предназначены для учета отдельных хозяйственных процессов и определения результатов по ним («Продажи», «Прочие доходы и расходы»). Эти счета закрываются по каждому отчетному периоду, и поэтому не указываются в балансе.

Финансово-результатный счет используется для определения конечного финансового результата деятельности организации («Прибыли и убытки»). По окончании отчетного года счет «Прибыли и убытки» закрывается счетом «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

- *Забалансовые счета* предназначены для учета и движения средств, которые не принадлежат данной организации, но какое-то время находятся в ее распоряжении или на ее ответственном хранении. Забалансовым счетам присваивается трехзначный шифр: 001 «Арендованные основные средства», 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» и др. Учет на забалансовых счетах ведется при помощи простой записи. По каждой хозяйственной операции открывается один забалансовый счет. По Дт — увеличение, по Кт — уменьшение. Забалансовые счета не корреспондируют ни между собой, ни с другими счетами. Часть их имеет только дебетовый остаток, другая часть — кредитовый.

8. План счетов бухгалтерского учета

План счетов бухгалтерского учета — систематизированный перечень счетов, применяемых в практике ведения учета. В Российской Федерации разработан и используется единый План счетов. Это означает, что все предприятия независимо от их организационно-правовой формы (кроме кредитных и бюджетных) обязаны для ведения учета использовать данный план, утвержденный Министерством финансов РФ.

В настоящее время с 1 января 2001г. действует План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и

Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Министерства финансов РФ от 31 октября 2000г. №94-н.

Для удобства использования все балансовые и забалансовые счета сведены в разделы в соответствии с группировкой счетов по экономическому содержанию:

- I. Внеоборотные активы.
- II. Производственные запасы.
- III. Затраты на производство.
- IV. Готовая продукция и товары.
- V. Денежные средства.
- VI. Расчеты.
- VII. Капитал.
- VIII. Финансовые результаты.

Забалансовые счета

План счетов содержит двузначный код (шифр синтетического счета, его наименование, код (шифр) субсчета и его наименование. Каждый раздел имеет свободные кодовые номера, позволяющие при необходимости дополнять план новыми счетами без изменения общей нумерации счетов. Забалансовым счетам присвоен трехзначный код (шифр). Использование кодов (шифров) счетов вместо их названия упрощает работу бухгалтеров, сокращает ее объем и удобно при механизации учета.

- Для правильного применения Плана счетов бухгалтерского учета разработана инструкция, в которой приведена краткая характеристика синтетических счетов и открываемых к ним субсчетов, раскрыты их структура, назначение, дана типовая схема корреспонденции синтетического счета с другими синтетическими счетами.

- При организации бухгалтерского учета не обязательно использовать все счета, которые имеются в Плане счетов. Для практической работы бухгалтерия составляет рабочий план счетов, т. е. из всего перечня счетов выбираются счета, необходимые для деятельности конкретного предприятия.

- Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета организациям разрешено по согласованию с Министерством финансов РФ вводить в план счетов бухгалтерского учета дополнительные синтетические счета, используя свободные номера счетов. Для учета специфических операций организация может самостоятельно, без дополнительного согласования, вводить дополнительные субсчета, уточнять их, исключать и объединять.

9. Документация хозяйственных операций

1. Первичные документы и документация.

2. Реквизиты бухгалтерских документов.

3. Основные требования, предъявляемые к первичной учетной документации.

4. Классификация бухгалтерских документов.

Отличительной чертой бухгалтерского учета является оформление хозяйственных операций первичными документами.

Первичный документ — письменное доказательство, что хозяйственная операция совершена, или разрешение на ее проведение получено.

Первичный документ подтверждает юридическую силу операции, устанавливает ответственность исполнителя. Ни одна операция не может быть учтена, если она не оформлена надлежащим образом документом.

Документация — основной способ бухгалтерского наблюдения за хозяйственной деятельностью организации, ее первичного контроля.

Каждый документ должен содержать общие показатели. Показатель документа в бухгалтерском учете принято называть **реквизитом**.

Реквизиты, обязательные для составления любого документа:

- наименование документа (формы), код формы (акт, накладная и т.д.);
- наименование организации;

- содержание хозяйственной операции;
- измерители хозяйственной операции;
- подписи ответственных лиц и т.д.

Кроме обязательных реквизитов, принимаются и дополнительные, которые уточняют или дополняют содержание операции, и т.д.

Основные требования, предъявляемые к первичной учетной документации:

- К учету принимаются только документы, составленные, по установленной форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной документации.

- Первичные документы должны быть составлены в момент совершения операции, в исключительных случаях — непосредственно после ее окончания.

- Все записи в документах производятся четко, разборчиво, чернилами, пастой шариковых ручек или с применением оргтехники (принтеров и т.д.). Производить записи простым карандашом не разрешается.

- В банковских и кассовых книгах никакие исправления не допускаются. Ошибочные записи в других документах зачеркивают аккуратно, чтобы было видно зачеркнутое, а сверху надписывается правильный текст или сумма, оговаривается надписью «исправлено».

- Исправления, имеющиеся в первичной документации, должны быть подтверждены подписями лиц, ответственных за этот документ, с указанием даты внесения исправления.

Разнообразие хозяйственных операций предполагает необходимость создания различных по содержанию и форме документов. Для разграничения особенностей документа используется их **классификация**, т. е. все бухгалтерские документы делятся на однородные группы по следующим признакам:

- *по назначению*: распорядительные, оправдательные, бухгалтерского оформления, комбинированные;

- *по времени составления*: первичные, сводные;
- *по объему информации*: разовые, накопительные;
- *по месту составления*: внутренние, внешние;
- *по структуре*: табличные, анкетные, комбинированные.

Распорядительные документы содержат приказ (распоряжение) на совершение хозяйственной операции. Однако они не подтверждают факта ее осуществления, а потому основанием для учетных записей не являются.

Пример: доверенность, чеки на получение наличных денег, распоряжение руководителя о выдаче денежных средств под отчет.

Оправдательные документы подтверждают факт совершения хозяйственной операции. Эти документы служат основанием в бухгалтерском учете для отражения хозяйственных операций.

Пример: приемные акты, акты на прием-передачу основных средств, квитанции о приеме ценностей, отчеты материально ответственных лиц.

Документы бухгалтерского оформления не содержат фактов, подтверждающих совершение хозяйственных операций. Они составляются бухгалтером для подготовки информации с целью отражения ее в учетных регистрах.

Пример: бухгалтерские справки о допущенных ошибках.

Комбинированные документы содержат признаки распорядительных и оправдательных документов. Использование в бухгалтерском учете комбинированных документов целесообразно, поскольку уменьшается количество документов, снижается вероятность ошибок.

Пример: авансовый отчет, расчетно-платежная ведомость на оплату труда.

К первичным относятся документы, составляемые в момент совершения хозяйственных операций (документы на поступление и отпуск материалов, начисление заработной платы, отгрузку продукции).

Сводные документы обобщают данные первичных документов (расчетно-платежные ведомости по заработной плате).

Разовые документы оформляют одну хозяйственную операцию (например, приходные (расходные) кассовые ордера, наряды), а **накопительные** (например, табель рабочего времени) составляются за определенный период времени и содержат информацию об однородных хозяйственных операциях.

Внутренние документы составляются и используются непосредственно на предприятии (наряды, накладные), а **внешние** поступают на предприятие от организаций и лиц и используются на данном предприятии (платежное поручение, счета, чеки).

Порядок расположения реквизитов в документе принято называть *структурой документа*.

При **анкетной структуре** реквизиты документа расположены, как в обычной анкете. Документ легко заполнять и читать, но сложно обрабатывать на машинах.

При **табличной структуре** реквизиты документов монтируются в определенной таблице, тем самым создается возможность выделить зону для реквизитов, которые подлежат машинной обработке.

В **комбинированных документах** ряд реквизитов располагается по анкетной структуре, а ряд по табличной.

Некоторые документы используются на предприятиях и в организациях всех форм собственности и отраслей народного хозяйства. Они содержат определенные реквизиты и предполагают установленный порядок отражения операций. Такие документы принято называть *типовыми* (документы по оформлению кассовых и банковских операций).

10. Приемка, проверка и бухгалтерская обработка документов

1. Проверка документов.

2. Бухгалтерская обработка документов.

3. Хранение документов.

Правильно оформленные документы принимает бухгалтерия, где их обрабатывают, проверяют и используют для записей в регистрах аналитического и синтетического учета по корреспондирующим счетам.

- Проверка в бухгалтерии полученных документов проводится в соответствии с законами о бухгалтерском учете и другими нормативными документами. Проверка проводится по трем направлениям:

Формальная — проверка правильности оформления документов по форме. Бухгалтер определяет, полностью и правильно ли заполнены все реквизиты.

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

Арифметическая — проверка правильности арифметических вычислений и подсчетов, таксировка данных документов. Она контролирует подсчет итогов, правильность подсчета количественных и стоимостных показателей.

Неправильно оформленные документы возвращаются для исправления или задерживаются для выяснения обстоятельств.

Проверенные документы подлежат группировке и расценке. Под *группировкой документов* понимается их сортировка по определенным признакам.

Расценка документов означает проставление в них денежных измерителей. Это необходимо, поскольку значительное их число составляется в натуральных показателях. Проставление расценки В документах носит название *таксировки*. После определения стоимостных показателей в документах на каждом из них проставляется *корреспонденция счетов (контрировка)*.

Обработанные документы систематизируются по видам операций и подшиваются в папки в хронологическом порядке, затем производится нумерация документов. На обложке указывается количество документов.

Все папки, которые находятся в бухгалтерии, образуют *номенклатуру дел* бухгалтерии. В списке дел указываются:

- индекс дела (номера папок); номер состоит из двух частей – присвоенного подразделению номера и номера по порядку в бухгалтерии;
- наименование дела (заголовки);
- количество дел в папке (эта графа заполняется в конце года);
- срок хранения и номер папки по перечню;
- примечание, указывающее, на основании какого из перечней устанавливается срок хранения документов.

После этого первичные документы поступают в текущий бухгалтерский архив, в котором подлежат хранению один год. По истечении указанного срока документы передаются в постоянный архив. Сроки хранения документов в нем зависят от их вида и устанавливаются Правительством РФ, но не менее 5 лет.

11. Учетные регистры бухгалтерского учета

1. Понятие учетных регистров.

2. Классификация учетных регистров.

Данные сгруппированных документов заносятся в специальные ведомости учета затрат (расходов) — учетные регистры.

Учетные регистры представляют собой носители данных определенной формы, построенные в соответствии с экономической группировкой информации об активах, капитале и обязательствах экономического субъекта. Внешний вид и материальная основа учетных регистров весьма разнообразны: книги, журналы, карточки, свободные листы, машинограммы, видеограммы, магнитные ленты, магнитные диски и дискеты, оперативная память ЭВМ и т.п.

Основанием для записи в учетные регистры являются первичные документы. Запись ведется по назначению регистров в хронологическом

порядке, начиная с 1-го числа до окончания месяца. Переписываются все реквизиты первичных документов. В конце месяца производится подсчет по строкам и графам, а также проверка данных. В случае обнаружения ошибок производятся исправления методами красного сторно (для аналитического учета) или обратной записью (для синтетического учета).

Классификация учетных регистров:

- По видам бухгалтерских записей регистры делят на:
 - *хронологические* — данные первичных документов регистрируют в порядке их поступления в бухгалтерию без разности по счетам (кассовая книга, регистрационный журнал);
 - *систематические* — производится группировка хозяйственных операций по однородным признакам на счетах синтетического и аналитического учета (регистры учета затрат по объектам калькуляции, Главная книга);
 - *комбинированные* — сочетают хронологические и систематические записи (книга Журнал-Главная, журналы-ордера и ведомости).
- По объему и содержанию регистры делятся на:
 - *регистры синтетического учета* — операции отражаются только в денежном измерении в обобщенном виде (оборотная ведомость);
 - *регистры аналитического учета* — операции отражаются подробно, в том числе и в натуральном измерении.
- По форме построения регистры бывают:
 - *односторонние* — все записи производятся на одной стороне листа (различные карточки для учета расчетов, материальных ценностей);
 - *двусторонние* — счет открывается на двух развернутых страницах книги (по дебету на левой странице, по кредиту — на правой);
 - *шахматные* — по строкам расписываются счета по дебету, по столбцам — по кредиту;

– *линейные* — каждый аналитический счет отражается только на одной строке, что позволяет разделить синтетический счет на ряд аналитических счетов.

• По внешнему виду регистры делятся на:

– *бухгалтерские книги* — скрепленные и сшитые в брошюру пронумерованные листы (кассовая книга, Главная книга);

– *карточки* — отдельные листы стандартного размера; совокупность карточек однородного назначения называется *картотекой*;

– *свободные листы* — таблицы со специальным графлением для синтетического и аналитического учета (ведомости, журналы-ордера);

– *машинные носители информации* — машинограммы.

12. Исправление ошибочных записей в документах

1. Способы выявления ошибок.

2. Исправление ошибок.

3. Отрицательные числа в сторнировочных записях.

Записи в первичные документы и учетные регистры производят вручную или на машинах, в зависимости от формы и системы учетных записей. Записи должны быть сделаны аккуратно и четко, без подчисток и зачеркивания цифр и текста. Однако большой объем экономической информации в бухгалтерском учете обуславливает появление различных ошибок, которые допускаются как в первичных документах, так и в учетных регистрах.

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 учетов. 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 их просмотра и ознакомления с первичными документами, на основании которых были составлены проводки.

После того как ошибки найдены, производят их исправление специальными способами. Среди последних наиболее распространены три: корректурный метод, дополнительная и сторнировочная записи.

Корректурный 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». Ошибочная запись суммы или текста зачеркивается одной чертой так, чтобы можно было прочесть ошибочно написанное. Затем вписывается правильная сумма или текст с указанием даты исправления и подписи должностного лица, сделавшего исправление. В зависимости от исправления существует три вида оговорок: «Исправленному верить», «Вписанному верить», «Зачеркнутое не читать».

Если документ составлен в нескольких экземплярах, то исправление делается на каждом экземпляре в отдельности.

При выявлении ошибок после подведения итогов за учетный период, а так же если ошибка повторяется в нескольких регистрах, применяются дополнительная и сторнировочная записи.

В том случае, когда корреспонденция счетов указана верно, а стоимостная оценка (основание показателя) занижена, делается **дополнительная запись**. Она имеет корреспонденцию счетов, аналогичную

основной записи, а основание показателя соответствует разнице между правильной и ошибочной суммой.

Сторнировочная запись выполняется при необходимости аннулировать частично или полностью ошибочную запись. В первом случае устраняется превышение ошибочного показателя при правильной корреспонденции счетов. Во втором случае, когда ошибка допущена не только в стоимостном показателе, но и ошибочна корреспонденция бухгалтерских счетов, необходимо составить две проводки. Неправильная запись повторяется красными чернилами, что означает вычитание, и тем самым ее сторнирование, уничтожение. Затем делается дополнительная проводка с правильной корреспонденцией счетов.

В бухгалтерском учете не принято пользоваться отрицательными числами (бухгалтер не употребляет знак минус). Отрицательные числа в сторнировочных записях фиксируются красным цветом или обводятся квадратом. В западном учете отрицательные числа помещаются в круглые скобки, например (250 000). В настоящее время таким способом обозначают отрицательные числа и многие российские бухгалтера.

13. Организация документооборота

Под документооборотом понимается движение документов на предприятии, в учреждении с момента их получения или создания до завершения исполнения или отправки.

Основными принципами организации документооборота являются следующие:

- прохождение документов должно быть оперативным. Чтобы сократить время их пребывания в сфере делопроизводства, следует различные операции по обработке документов выполнять параллельно (например, копирование и раздача копий документа лицам, в исполнении которого они участвуют одновременно, и т.д.);

- каждое перемещение документа должно быть оправданным, необходимо исключить или ограничить возвратные перемещения документов;

- порядок прохождения и процессы обработки основных видов документов должны быть единообразными.

Иначе говоря, основная задача организации документооборота — прямоточность в движении документов, однократность и единообразие их обработки.

По отношению к аппарату управления различают поток поступающих, отправляемых и внутренних документов (практики называют эти документы соответственно входящими, исходящими и внутренними документами).

Основными характеристиками потоков, которые учитываются при организации документооборота, являются:

- объем потока, который определяется количеством документов, проходящих через канцелярию (секретаря-референта) за год, полугодие или квартал;

- структура потока, определяемая разновидностью документов, авторством и другими классификационными признаками;

- режим потока, который определяется периодичностью движения документов через канцелярию (секретаря-референта).

Понятие документооборота включает в себя составление графика прохождения документов, контроль за правильностью оформления документов и соответствующим отражением операции по счетам бухгалтерского учета.

График документооборота позволяет улучшить контроль со стороны бухгалтерии за всей работой организации, т. е. повышает эффективность всей учетной работы организации. При его составлении учитывают требования, предъявляемые к рациональной организации документооборота: кратчайший путь движения документов, указание конкретных исполнителей, минимальные сроки прохождения по инстанциям. После составления

графика каждому лицу, участвующему в документообороте, вручается соответствующая выписка и определяется ответственность за невыполнение требований документооборота.

До сведения лиц, работающих с первичными документами, в официальном порядке доводятся правила их оформления и сроки предоставления данных документов в бухгалтерию. Своим распоряжением по бухгалтерии главный бухгалтер обязывает принимать только документы, оформленные в установленном порядке. Бухгалтер, принявший документы, оформленные с нарушением правил, несет персональную ответственность.

Контролю подлежит также правильность отражения операций на счетах бухгалтерского учета, для чего к каждому первичному учетному документу прилагается перечень бухгалтерских записей с указанием даты и фамилии ответственного бухгалтера. На этом этапе устанавливается контроль за правильностью оформления первичных учетных документов и отражения на их основании хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета.

Организация документооборота имеет большое значение, поскольку усиливает контрольные функции учета, ускоряет сроки составления бухгалтерской отчетности, повышает оперативность бухгалтерского учета.

14.Формы бухгалтерского учета

- 1. Понятие формы бухгалтерского учета.***
- 2. Журнал-Главная.***
- 3. Мемориально-ордерная форма.***
- 4. Журнально-ордерная форма.***
- 5. Автоматизированная форма.***
- 6. Простая форма.***
- 7. Упрощенная форма.***

В процессе исторического развития бухгалтерский учет менялся и совершенствовался. В каждой новой общественно-экономической формации возникали новые виды учетных регистров и использовались разные последовательности и способы записей в них. Применение технических средств в тех или иных комбинациях приводило к образованию различных форм бухгалтерского учета, отражавших особенности складывающихся в данных условиях учетных регистров. Следовательно, под *формой бухгалтерского учета* следует понимать порядок сочетания различных видов учетных регистров, техники обработки учетных данных, последовательности и способов производства учетных записей. Внешний вид регистров и их структура, взаимосвязь регистров синтетического и аналитического учетов, применяемая техника получения и обработки первичной учетной информации и записи ее в учетные регистры — все эти признаки определяют особенности отдельных форм бухгалтерского учета.

В зависимости от видов учетных регистров различают следующие формы бухгалтерского учета:

1. Журнал-Главная.
2. Мемориально-ордерная форма.
3. Простая форма бухгалтерского учета.
4. Упрощенная форма бухгалтерского учета.
5. Журнально-ордерная форма.
6. Автоматизированная форма.

Журнал-Главная ведется в организациях с небольшим объемом производства, в отдельных учреждениях и в некоторых финансовых органах. Регистры для хронологической и систематической записи по счетам синтетического учета объединяются в одной комбинированной книге Журнал-Главная. В остальном учетный процесс практически не отличается от регистрации, применяемой при мемориально-ордерной форме учета. Операции в книгу записываются с первичных или сводных документов или мемориальных ордеров с приложенными к ним документами. При этом

аналитический учет ведется в книгах или на карточках. По аналитическим счетам составляются оборотные ведомости, которые сверяются с данными синтетического учета в книге Журнал-Главная.

Мемориально-ордерная форма бухгалтерского учета создавалась путем постепенного внедрения в учет наиболее рациональных технических средств и приемов предыдущих форм. Свое название она получила от *мемориального ордера*, который составляется на основе сводного документа, объединяющего данные однородных первичных документов, или на основании итоговых показателей накопительной ведомости, в которой эти данные группируются по корреспондирующим счетам. Документы, являющиеся основанием для записи, обязательно прилагаются к ордеру.

- За каждым мемориальным ордером закрепляют постоянный номер, что позволяет составлять на каждую группу однородных операций (кассовым, по расчетным счетам, заработной плате и т.д.) лишь один ордер в месяц. Ордера регистрируются в регистрационном журнале — хронологическом регистре синтетического учета.

Регистрационный журнал предназначен для порядковой нумерации мемориальных ордеров и контроля за их сохранностью вместе с подшитыми к ним документами, а также для последующей проверки полноты охвата хозяйственных операций системным регистром синтетического учета. Эта проверка осуществляется сличением в конце месяца итогов регистрационного журнала (по кредиту) с итогами оборотов по дебету и отдельно — по кредиту всех синтетических счетов, выводимых в оборотной ведомости по синтетическим счетам.

- После регистрации мемориальные ордера используются для записи операций в Главной книге. Главная книга или контрольная ведомость строится с разбивкой каждого счета на колонки, отводимые для записи оборотов по каждому корреспондирующему счету в отдельности (т. е. по шахматному принципу). В ней регистрируются только текущие обороты, сальдо по счетам не выводится.

- Проверка правильности аналитического и синтетического учета осуществляется путем составления оборотной ведомости по счетам аналитического учета и сверки их итогов с соответствующими суммами оборотной ведомости по синтетическим счетам.

Достоинства: метод очень простой, при сверке данных синтетического учета с аналитическим позволяет устранять ошибки, проверять правильность отражения хозяйственных операций. Может применяться во всех сферах народного хозяйства. В настоящее время применяется в бюджетных организациях и на некоторых предприятиях в сочетании с журнально-ордерной формой.

Недостатки:

- многократность записей одной и той же суммы в различных регистрах, что увеличивает объем работ и вероятность ошибок;
- отрыв и отставание аналитического учета от синтетического;
- сложность составления отчетности, так как не все регистры приспособлены к тому, чтобы их можно было сразу перенести в отчетность;
- значительный объем работ приходится на конец отчетного периода;
- трудоемкость в учете;
- неприспособленность к анализу хозяйственно-финансовой деятельности фирмы.

В связи с этим необходимо использовать новые формы бухгалтерского учета, но, несмотря на недостатки, многие предприятия используют мемориально-ордерную форму.

Журнально-ордерная форма бухгалтерского учета получила свое название по основному регистру, используемому при этой форме, — журналу-ордеру.

Журналы-ордера — это бухгалтерские регистры, построенные по шахматному принципу, записи в которых ведутся по мере поступления документов, либо как итоги в зависимости от характера и содержания операции. Они служат для отражения кредитовых операций по одному

синтетическому счету, являются накопительными ведомостями. В конце месяца в журналах-ордерах выводятся итоги за месяц, которые переносятся в Главную книгу.

Данная форма широко применяется в организациях различных форм собственности. Основой для ее использования является принцип накапливания и группировки данных первичных документов в разрезах, обеспечивающих синтетический и аналитический учет средств и хозяйственных операций по всем разделам бухгалтерского учета. Хронологическая и систематическая записи хозяйственных операций проводятся одновременно. При этом шахматную ведомость и оборотный баланс не составляют, а составляют сальдовый баланс по итогам Главной книги.

- Применение журналов-ордеров ускоряет составление необходимой отчетности, обеспечивает ежедневный контроль за правильностью учетных записей. По ряду главных счетов можно не вести специального аналитического учета. При этом достигается непосредственная увязка аналитического учета с синтетическим, а также с балансом.

Компьютерный вариант делает бухгалтерский учет более оперативным, достоверным, полным и качественным. Очень важно, что в журнально-ордерной форме детально отражается движение имущества предприятия, а это позволяет провести анализ деятельности предприятия, выявить недостатки и резервы по ее улучшению.

Автоматизированная форма бухгалтерского учета — это сочетание профессиональных качеств и функций пользователя с интеллектуальными возможностями ЭВМ, позволяющее получать необходимую для управления и оперативного контроля информацию в удобной форме в виде машинограмм и видеограмм.

Автоматизация обработки информации с применением новейших технических средств является одним из основных направлений совершенствования бухгалтерского учета. Система автоматизированного

учета должна отражать основные процессы, связанные с получением различных сводных показателей, характеризующих финансово-хозяйственную деятельность организации. При этом информация идет по единому каналу и используется для оперативного, бухгалтерского и статистического учета.

Простая форма бухгалтерского учета рекомендована Министерством финансов РФ и применяется в организациях малого предпринимательства. При ведении этой формы мемориальные ордера не составляются, а Журнал регистрации операций и Главная книга объединяются в один регистр под названием «Книга учета хозяйственных операций» (ф. № К-1). Хозяйственные операции отражаются в последней в течении месяца, а по окончании его выявляется финансовый результат. Затем подсчитываются итоговые суммы оборотов по дебету и кредиту всех счетов и выводится сальдо по каждому счету на 1-е число следующего месяца.

Наряду с Книгой учета хозяйственных операций ведется ведомость по форме № В-8 для учета расчетов по оплате труда. Дополнительно по общему правилу ведется кассовая книга для записей операций по кассе, которые дублируют запись в Книге учета хозяйственных операций.

Упрощенную форму бухгалтерского учета могут применять малые организации, имеющие на балансе основные средства, осуществляющие производство продукции и работ, большое количество банковских операций. При этом используются регистры:

В-1 — ведомость учета основных средств, начисленных амортизационных отчислений.

В-2 — ведомость учета производственных запасов и товаров, а также налога на добавленную стоимость, уплаченного по ценностям, и т.д.

В-9 — ведомость (шахматная).

Хозяйственные операции отражаются в двух ведомостях: в одной по дебету счета с указанием корреспондирующего счета по кредиту, в другой — по кредиту счета с указанием корреспондирующего счета по дебету. Остатки

средств по ведомостям синтетического учета сверяются с данными кассовой книги и ведомостями аналитического учета.

Подведение итогов финансово-хозяйственной деятельности за месяц производится в шахматной ведомости, являющейся основанием для составления бухгалтерского баланса.

15. Инвентаризация ценностей

1. Понятие инвентаризации.

2. Основные задачи инвентаризации.

3. Случаи обязательного проведения инвентаризации.

4. Виды инвентаризаций.

Документы всех хозяйственных операций не могут обеспечить полного отражения всей хозяйственной деятельности предприятия. Существуют процессы, которые не поддаются повседневному документированию. Данные таких операций могут быть выявлены при инвентаризации.

Инвентаризация — метод бухгалтерского учета, позволяющий обеспечить соответствие данных бухгалтерского учета об имуществе и обязательствах их фактическому состоянию. Инвентаризация — это обязательное дополнение к документации.

Правила проведения инвентаризации определены Методическими указаниями по инвентаризации имущества и обязательств, утвержденными Приказом Министерства финансов РФ от 13.06.95 № 49 в соответствии с рядом принятых нормативных актов.

Предприятия (организации) обязаны проводить инвентаризацию основных средств, капитальных вложений, незавершенного капитального строительства, капитального ремонта, незавершенного производства, товарно-материальных ценностей, денежных средств, расчетов и других статей бухгалтерского баланса.

Основными задачами инвентаризации являются:

- выявление фактического наличия основных средств, товарно-материальных ценностей и денежных средств, ценных бумаг, а также объемов незавершенного производства в натуре;
- контроль за сохранностью товарно-материальных ценностей и денежных средств путем сопоставления фактического наличия с данными бухгалтерского учета;
- выявление товарно-материальных ценностей, частично потерявших свое первоначальное качество, не отвечающих стандартам качества, техническим условиям и т.п.;
- выявление сверхнормативных и неиспользуемых материальных ценностей с целью последующей реализации;
- проверка соблюдения правил и условий хранения материальных ценностей и денежных средств, а также правил содержания и эксплуатации машин, оборудования и других основных средств;
- проверка реальной стоимости учтенных на балансе товарно-материальных ценностей, сумм денежных средств в кассе, на расчетном счете, на валютном счете, других счетах, денежных средств в пути, незавершенного производства, расходов будущих периодов, резервов предстоящих расходов и платежей, дебиторской задолженности (расчетов с покупателями, по векселям полученным и др.), кредиторской задолженности (поставщикам материалов, банкам, по векселям выданным, по налогам финансовым органам и др.) и других статей баланса.

Количество инвентаризаций в отчетном году, порядок и сроки их проведения, перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждой из них, устанавливаются самим предприятием, кроме случаев, когда ***проведение инвентаризации обязательно:***

- при смене материально ответственных лиц (на день приемки-передачи дел);
- при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже;

- при реорганизации предприятия, т. е. когда предприятие меняет собственников, либо меняет организационно-правовую форму, либо ликвидируется, либо происходит слияние этого предприятия с другим;
- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года. Инвентаризация зданий, сооружений и других недвижимых объектов основных средств может проводиться один раз в два-три года, а библиотечных фондов — один раз в пять лет;
- при установлении фактов хищений или злоупотреблений, а также порчи имущества;
- в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
- при коллективной (бригадной) материальной ответственности инвентаризации проводятся при смене руководителя коллектива (бригадира), при выбытии из коллектива (бригады) более 50% его членов, а также по требованию одного или нескольких членов коллектива (бригады).

Все проводимые в организациях инвентаризации делятся по ряду признаков:

- по охвату имущества: полные, частичные;
- по назначению: плановые, внезапные;
- по методу проведения: выборочные, сплошные.

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 (например, ревизия кассы).

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 др.).

Внезапные инвентаризации проводят по распоряжению руководителя, вышестоящих органов и по требованию органов дознания судебных органов, прокуратуры. Также может быть проведена *повторная инвентаризация* в случае сомнений в достоверности, объективности, качестве проведенной инвентаризации.

При *выборочной инвентаризации* у конкретного материально ответственного лица проверяют только некоторые ценности на выбор. Выборочная инвентаризация проводится в организациях с большой номенклатурой ценностей.

Сплошная инвентаризация проводится одновременно во всех структурных подразделениях и предприятиях, которые принадлежат данной организации.

16. Порядок проведения инвентаризации

- 1. Инвентаризационные и рабочие комиссии.***
- 2. Общий порядок инвентаризации.***
- 3. Инвентаризация денежных средств в кассе.***
- 4. Инвентаризация ценных бумаг и бланков.***
- 5. Документальное оформление результатов инвентаризации.***

Порядок проведения инвентаризаций в организации предполагает создание постоянно действующих *инвентаризационных комиссий* в составе:

- руководителя предприятия или его заместителя (председателя комиссии);
- главного бухгалтера;
- начальников структурных подразделений (служб);
- представителей общественности.

Для непосредственного проведения инвентаризации имущества создаются *рабочие комиссии* в составе:

- представителя руководителя предприятия, назначившего инвентаризацию (председатель комиссии);
- специалистов (экономиста, работника бухгалтерской службы, инженера, технолога, товароведа, кладовщика и др.).

В состав комиссии должны включаться опытные работники, хорошо знающие инвентаризируемое имущество, порядок формирования цен, первичный учет.

- В межинвентаризационный период на предприятиях (организациях) должны проводиться систематические проверки и выборочные инвентаризации товарно-материальных ценностей в местах их хранения и переработки. Эти проверки и инвентаризации осуществляются по распоряжению руководителя работниками инвентаризационных групп, состоящих в штате предприятия, или ревизионными комиссиями, в состав которых включаются должностные лица, хорошо знающие товарно-материальные ценности, бухгалтерский учет и отчетность, а также представители общественности.

- Персональный состав постоянно действующих инвентаризационных комиссий, рабочих инвентаризационных комиссий и комиссий, осуществляющих проверки и выборочные инвентаризации, утверждается приказом руководителя предприятия (организации). Отсутствие хотя бы одного члена комиссии при проведении инвентаризации служит основанием для признания результатов инвентаризации недействительными.

Перед началом проведения инвентаризации членам рабочих инвентаризационных комиссий вручается приказ, а председателям — контрольный пломбир. В приказе устанавливаются сроки начала и окончания работы по проведению инвентаризации. К ее началу должна быть закончена обработка приходных и расходных первичных документов, сделаны все записи в аналитическом, синтетическом учете и выведены остатки, все

ценности должны быть разложены по названиям, сортам, размерам и т.д. Бухгалтер к моменту проведения инвентаризации составляет инвентаризационную опись.

- При внезапных инвентаризациях все товарно-материальные ценности подготавливаются к инвентаризации в присутствии инвентаризационной комиссии, а в остальных случаях — заблаговременно.

Складские операции в период инвентаризации не производятся; заведующий складом в данной описи дает расписку в том, что все документы склада записаны в карточку складского учета материалов и сданы в бухгалтерию организации.

При инвентаризации фактическое наличие имущества определяют путем обязательного подсчета, взвешивания, обмера непосредственно в местах хранения (закрепления) имущества. Проверка фактических остатков производится при обязательном участии материально ответственных лиц (кассиров, заведующих хозяйствами, кладовых, секций, торговых предприятий и т.п.).

Инвентаризация проводится по каждому материально ответственному лицу и месту хранения (складу), обязательно в присутствии материально ответственного лица. Все данные заносятся в инвентаризационные описи. Комиссия также должна проверить весовое измерительное оборудование и соблюдение установленных сроков его клеймения.

Материально ответственное лицо дает расписку, что все ценности, отмеченные в описи, приняты им на ответственное хранение и никаких претензий к комиссии у него нет. По окончании инвентаризации оформленные инвентаризационные описи сдают в бухгалтерию, где их проверяют, затем сравнивают фактическое наличие средств с данными бухгалтерского учета.

Результаты сравнения записывают в сличительную ведомость. В ней указывают фактическое наличие средств по данным инвентаризации (количество и сумма), наличие средств по данным учета и результаты

сравнения – излишек или недостача. В сличительную ведомость записывают только те ценности, по которым выявлены излишки и недостачи, а остальные показывают в ведомости общей суммой. Суммы излишков и недостач товарно-материальных ценностей в сличительных ведомостях указывают в соответствии с их оценкой в бухгалтерском учете.

- Инвентаризационная комиссия обязана выявить причины недостач или излишков, обнаруженных при инвентаризации. Выводы и решения комиссии оформляют протоколом, утвержденным руководителем предприятия, после чего результаты инвентаризации отражают в учете и отчетности того месяца, в котором она была завершена, а результаты годовой инвентаризации — в годовом бухгалтерском отчете.

- По отдельным объектам имущества и обязательств при необходимости делаются контрольные проверки правильности проведения инвентаризации и составляется акт контрольной проверки правильности проведения инвентаризации ценностей, в котором отмечают фактические суммы инвентаризации и контрольной проверки и фиксируются расхождения (плюсовые и минусовые).

- Весь вышеизложенный общий порядок инвентаризации можно представить схематически.

Схема 1. Порядок проведения инвентаризации

Подготовительные работы			
Приказ руководителя о составе комиссии, сроках, объектах	Проверка технических паспортов, инвентарных карточек и т.д. по всем объектам	Письменное подтверждение материально- ответственных лиц о передаче всех документов в бухгалтерию	Завершение разности документов по счетам, выведение в них остатка
Пересчёт, обмер, взвешивание, оценка всех объектов			
Инвентаризационные описи (подписи членов комиссии и материально ответственных лиц)			
Сличительные ведомости, сверка фактического наличия с данными учёта по объектам			
Акт выявления результатов			
Протокол комиссии (подписи руководителя и материально ответственных лиц)-заключение о			

результатах, которые отражаются в учёте		
Пересортица – взаимозачёт недостач ценностей излишками	Недостачи – отнесение в начёт виновным или списание на затраты и убытки	Излишки – приходяются в доход предприятия или госбюджета

Инвентаризация денежных средств в кассе производится в соответствии с порядком ведения кассовых операций. При инвентаризации денежных знаков и других ценностей в кассе предприятия принимаются к учету наличные деньги, ценные бумаги, почтовые марки:

- Наличные деньги определяются фактически наличием денежных знаков при полистном пересчете и сверке с учетными данными.
- Проверка ценных бумаг и бланков производится по видам бланков с учетом начала и конца номеров бланков, а также по каждому месту хранения и материально ответственным лицам.
- Инвентаризация денежных средств в пути производится путем сверки числящихся сумм с данными квитанций сопроводительных документов.
- Инвентаризация средств на соответствующих счетах производится путем сверки остатков сумм, числящихся на счетах с данными выписок банков из этих счетов.

Инвентаризация денежных средств в кассе оформляется актом, где перед проведением инвентаризации кассир дает расписку в том, что к началу проверки все соответствующие документы сданы в бухгалтерию предприятия и все поступившие денежные средства оприходованы, а выбывшие — списаны.

При **инвентаризации ценных бумаг и бланков** составляется соответствующая инвентаризационная опись, в которой также сначала дается расписка кассира. В инвентаризационную опись включаются все ценные бумаги с указанием наименования, кода, номера серии, указываются номинальная стоимость, количество и сумма, выводится результат

инвентаризации. В описи дается итог количества порядковых номеров, приводится прописью сумма фактически; в конце ведомости дается расписка кассира, что проверка проведена в его присутствии и что к комиссии претензий нет, все ценные бумаги приняты на ответственное хранение.

Руководитель организации для проведения инвентаризации издает **приказ**, в котором отражаются дата, место проведения, состав инвентаризационной комиссии с указанием председателя и ее членов; что подлежит инвентаризации (имущество, финансовые обязательства), время начала проведения и окончания, причина инвентаризации и в какие сроки следует сдать в бухгалтерию материалы по инвентаризации.

Приказ регистрируют в **книге контроля за выполнением приказов о проведении инвентаризации**.

Сведения о фактическом наличии имущества записываются в **инвентаризационные описи** или акты инвентаризации не менее чем в двух экземплярах. В инвентаризационной описи отражается расписка материально ответственного лица. Наименование инвентаризируемых ценностей и объектов, их количество указываются по номенклатуре и в единицах измерения, принятых в учете.

На имущество, арендованное или находящееся на ответственном хранении, составляются отдельные списки.

Контрольные проверки оформляются «Актом контрольной проверки правильности проведения инвентаризации ценностей», который подписывают лицо, проводившее контрольную проверку, председатель инвентаризационной комиссии, члены комиссии.

Сличительные ведомости составляются по имуществу, при инвентаризации которого выявлены отклонения.

В них отражаются результаты инвентаризации, т. е. расхождения между показателями по данным бухгалтерского учета и данными инвентаризационных описей.

Суммы излишков и недостач товарно-материальных ценностей в сличительных ведомостях указываются в соответствии с их оценкой в бухгалтерском учете.

17. Отражение результатов инвентаризации

1. Излишки.

2. Недостача.

3. Взаимный зачет излишков и недостач.

Расхождения между данными инвентаризации и бухгалтерского учета оформляются бухгалтерией путем составления ведомости результатов, выявленных инвентаризацией.

Выявленные при инвентаризации ***расхождения фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета*** регулируют в соответствии с Положением о бухгалтерском учете и отчетности в РФ в следующем порядке:

Основные средства, материальные ценности, денежные средства и другое имущество, оказавшееся в *излишке*, подлежит оприходованию по дебету соответствующих счетов с отнесением его на финансовые результаты у организаций или увеличением финансирования (фондов) у бюджетной организации с последующим установлением причин возникновения излишка и виновных лиц.

Отражение на счетах излишков, выявленных при инвентаризации:

Дебет 01 «Основные средства»,

Дебет 10 «Материалы»,

Дебет 41 «Товары»,

Дебет 43 «Готовая продукция»,

Дебет 50 «Касса»,

Кредит 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 1 «Прочие доходы».

Все *недостачи* материальных ценностей, денежных средств и другого имущества, в пределах норм естественной убыли, утвержденные в установленном законодательством порядке, независимо от причин возникновения, списывают с кредита соответствующих счетов в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». Нормы убыли могут применяться лишь в случаях выявления фактических недостач, а при отсутствии таких норм убыли рассматриваются как недостача сверх норм, которая относится на виновных лиц. При отсутствии таковых суммы недостач списываются в дебет счета 99 «Прибыли и убытки» с кредита счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

- Отражение на счетах недостачи, выявленной при инвентаризации:

а) Дебет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», Кредит 01 «Основные средства», Кредит 10 «Материалы», Кредит 41 «Товары», Кредит 43 «Готовая продукция», Кредит 50 «Касса»;

- б) в розничных торговых организациях:

Дебет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», Кредит 41 «Товары», Кредит 42 «Торговая наценка» (способом «Красное сторно»).

- Списание недостачи в пределах норм естественной убыли:

Дебет 20 «Основное производство», Дебет 23 «Вспомогательное производство», Дебет 25 «Общепроизводственные расходы», Дебет 26 «Общехозяйственные расходы», Дебет 29 «Обслуживающие производства», Дебет 44 «Расходы на продажу»,

Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

- Списание недостачи за счет виновного лица:

а) Дебет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет 2 «Расчеты по возмещению материального ущерба», Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»;

б) разница между суммой, подлежащей взысканию с виновного лица, и суммой недостачи на счете 43-2:

Дебет 73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба», Кредит 98-4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей»;

в) погашение задолженности:

Дебет 98-4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей», Кредит 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 1 «Прочие доходы»;

г) восстановление суммы налога на добавленную стоимость (НДС) со стоимости недостающих активов:

Дебет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам»;

д) отнесение суммы налога на добавленную стоимость (НДС) на виновное лицо:

Дебет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», Субсчет 2 «Расчеты по возмещению материального ущерба», Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»;

е) возмещение виновным лицом суммы недостачи:

Дебет 50 «Касса», субсчет 1 «Касса организации», Дебет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», Кредит 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет 2 «Расчеты по возмещению материального ущерба».

- Списание недостачи на финансовые результаты:

Дебет 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы», Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

- Списание недостачи на финансовые результаты, виновники которых по решению суда не установлены:

а) на сумму недостачи:

Дебет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», Кредит 10 «Материалы», Кредит 41 «Товары» и др.;

б) на сумму налога на добавленную стоимость (НДС) по недостающим ценностям:

Дебет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам»;

в) списание недостачи:

*Дебет 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы»;
Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».*

Взаимный зачет излишков и недостач в результате пересортицы с разрешения руководителя организации может быть допущен только в виде исключения. При этом товарно-материальные ценности должны быть одного и того же наименования, в тождественных количествах, за один и тот же проверяемый период, у одного и того же проверяемого лица. О допущенной пересортице материально ответственные лица представляют подробные объяснения инвентаризационной комиссии. Руководитель организации принимает окончательное решение.

Вопросы для самоконтроля:

1. Бухгалтерский баланс
2. Типы изменений в балансе под влиянием хозяйственных операций
3. Счета бухгалтерского учета, их строение и связь с балансом
4. Двойная запись операций на счетах
5. Счета аналитического и синтетического учетов
6. Оборотные ведомости
7. Классификация счетов бухгалтерского учета
8. План счетов бухгалтерского учета
9. Документация хозяйственных операций
10. Приемка, проверка и бухгалтерская обработка документов
11. Учетные регистры бухгалтерского учета
12. Исправление ошибочных записей в документах
13. Организация документооборота
14. Формы бухгалтерского учета

15.Инвентаризация ценностей

16.Порядок проведения инвентаризации

17.Отражение результатов инвентаризации

Вопросы для самостоятельной работы:

1. Учётная политика организации. ПБУ № 11.
2. Международные стандарты бух. учёта.
3. Принципы бух. учёта, учётная информация.
4. Доходы хозяйствующих субъектов.
5. Расходы хозяйствующих субъектов.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» // «Собрание законодательства РФ», 12.12.2011, № 50, ст. 7344.
2. Бабаев Ю.А., Петров А.М. Теория бухгалтерского учета. – М.: Проспект, 2012.
3. Вещунова Н.Л., Фомина Л.Ф. Бухгалтерский учет. – М.: Рид Групп, 2011.
4. Гомола А.И., Кириллов В.Е., Кириллов С.В. Бухгалтерский учет. – М.: Академия, 2011.
5. Губарец М.А. Зарплатные налоги. – Ростов-на-Дону: Феникс, 2010.
6. Гущина К.О., Курышева Н.С., Сумская Е.Г., Трошина Т.А. Оплата труда. Типичные нарушения, сложные вопросы. – М.: Дашков и Ко, 2009.
7. Касьянова Г.Ю. Главная книга бухгалтера. – М.: АБАК, 2013.
8. Кеворкова Ж.А., Сапожникова Н.Г., Савин А.А. План и корреспонденция счетов бухгалтерского учета. Более 10000 проводок. Практика применения Плана счетов: практическое пособие. – М.: Проспект, 2010.
9. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. – М.: Инфра-М, 2012.
10. Кондраков Н.П., Кондраков И.Н. Бухгалтерский учет в схемах и таблицах. – М.: Проспект, 2013.
11. Лебедева Е.М. Бухгалтерский учет. – М.: Академия, 2012.
12. Липатова В.А. Учет заработной платы, не выданной в срок // Бухгалтерский учет. – 2010. - № 7.
13. Одегов Ю.Г., Никонова Т.В. Аудит и контроллинг персонала. – М.: Альфа-Пресс, 2010.
14. Пашуто В.П. Организация, нормирование и оплата труда на предприятии. – М.: Кнорус, 2012.
15. Пошерстник Н.В. Бухгалтерский учет на современном предприятии. – М.: Проспект, 2010.