

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

УО «Белорусский государственный экономический университет»

Н.С. Недашковская, Т.И. Королева, О.Л. Зеленкова

ТЕОРИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Учебно-методическое пособие

Для студентов специальности 1-25.01.08
«Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
дневной и заочной формы обучения



Минск 2006

УДК 657
ББК 65.052
Н42

Р е ц е н з е н т кандидат экономических наук, профессор кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в промышленности БГЭУ *М.А. Снитко*

Р е к о м е н д о в а н о кафедрой бухгалтерского учета Бобруйского филиала БГЭУ

У т в е р ж д е н о Редакционно-издательским советом университета

Недашковская Н.С.

Н42 Теория бухгалтерского учета. Учеб.- метод. пособие / Н.С. Недашковская, Т.И. Королева, О.Л. Зеленкова. – Мн.: БГЭУ, 2006. – 102 с.

ISBN

УДК 657
ББК 65.052

ISBN

© Недашковская Н.С., Королева Т.И., Зеленкова О.Л., 2006
© УО «Белорусский государственный
экономический университет», 2006

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	5
Тема 1. Сущность и значение хозяйственного учета	6
1.1. Понятие хозяйственного учета и его измерители	6
1.2. Виды учета	6
1.3. Задачи бухгалтерского учета	7
Тема 2. Предмет и метод бухгалтерского учета	10
2.1. Предмет бухгалтерского учета и его объекты	10
2.2. Метод бухгалтерского учета	10
Тема 3. Бухгалтерский баланс	14
3.1. Понятие, строение и содержание бухгалтерского баланса ...	14
3.2. Изменения в балансе под влиянием хозяйственных операций	15
<i>Практические задания к теме 3</i>	17
Тема 4. Система счетов бухгалтерского учета и двойная запись	21
4.1. Счета бухгалтерского учета, их строение и назначение	21
4.2. Сущность и контрольное значение двойной записи	23
<i>Практические задания к теме 4</i>	25
Тема 5. Основы классификации счетов	32
5.1. Классификация счетов по назначению и структуре	32
5.2. Классификация счетов по экономическому содержанию	33
5.3. План счетов бухгалтерского учета	34
Тема 6. Основы учета хозяйственных процессов	36
6.1. Общая схема отражения кругооборота средств на счетах ...	36
6.2. Учет процесса снабжения	36
6.3. Учет процесса производства	45
6.4. Учет процесса реализации	49
6.5. Учет распределения прибыли и покрытия убытка	52
Тема 7. Сущность первичного наблюдения в бухгалтерском учете и документация	56
7.1. Наблюдение в бухгалтерском учете	56
7.2. Документы, их назначение и классификация	56
7.3. Документооборот и его организация	58
Тема 8. Инвентаризация	61
8.1. Инвентаризация и ее роль в бухгалтерском учете	61
8.2. Виды инвентаризации	62
8.3. Порядок проведения и оформления инвентаризации	62
Тема 9. Учетные регистры	66
9.1. Учетные регистры: их сущность и классификация	66
9.2. Способы записей в учетных регистрах	67
9.3. Ошибки в учетных записях, способы их выявления и исправления	67

Тема 10. Формы бухгалтерского учета	71
10.1. Понятие формы бухгалтерского учета	71
10.2. Мемориально-ордерная форма учета	71
10.3. Журнально-ордерная форма учета	73
10.4. Упрощенная форма учета	74
10.5. Автоматизированная форма учета	75
Тема 11. Бухгалтерская отчетность	77
11.1. Сущность и значение отчетности, ее виды	77
11.2. Содержание и порядок составления важнейших форм отчетности	78
11.3. Использование отчетности	79
Тема 12. Организация бухгалтерского учета	81
12.1. Методологическое и правовое обеспечение бухгалтер- ского учета	81
12.2. Учетная политика организации	81
12.3. Международные стандарты бухгалтерского учета	82
Вопросы к экзамену по дисциплине «Теория бухгалтерского учета»	85
Примерная тематика курсовых работ	87
Литература	94
Приложения	95

ВВЕДЕНИЕ

Развитие различного вида предпринимательства в Республике Беларусь сопровождается возрастанием роли бухгалтерского учета в управлении деятельностью организации. Рыночные отношения, внешнеэкономическая деятельность субъектов хозяйствования требуют изменений в бухгалтерском учете, приближения его к международным стандартам. Своевременность получения необходимой информации для внешних и внутренних пользователей, соответствующее ее качество и достоверность обеспечиваются наличием высококвалифицированных специалистов – бухгалтеров-профессионалов.

Деятельность профессионального бухгалтера предусматривает наличие специфической квалификации и навыков, достигаемых в процессе образования, признание своей ответственности перед обществом, так как профессиональный бухгалтер обязан обеспечивать потребности общества в достоверной информации.

Учебная дисциплина «Теория бухгалтерского учета» является основой подготовки специалистов-бухгалтеров высшей квалификации. Подходы и принципы изучения данной науки закреплены программой и обеспечивают формирование необходимых знаний и умений.

Данное учебное пособие включает в себя краткое содержание вопросов, предусмотренных программой курса по каждой теме, вопросы для самопроверки, а также тесты, ориентированные на цели обучения и контроля за уровнем усвоения узловых вопросов по каждой теме. В каждом тесте содержится не более четырех возможных ответов, из которых один или несколько могут быть правильными. Тестовые задания позволяют оценить знания студентов очной и заочной форм обучения и позволяют выявить не только обширность, но и глубину знаний.

По теоретическим темам дисциплины приведены темы докладов и рефератов. В учебном пособии дается также тематика курсовых работ и их содержание.

Тема 1. СУЩНОСТЬ И ЗНАЧЕНИЕ ХОЗЯЙСТВЕННОГО УЧЕТА

1.1. Понятие хозяйственного учета и его измерители

Основой управленческой деятельности субъекта хозяйствования является учет. Учет – это количественное отражение на различных носителях информации фактов (событий) в общественной жизни и хозяйственной деятельности организаций для последующего использования информации в практических и научных целях.

Информация о хозяйственной деятельности формируется в процессе хозяйственного учета, состоящего из *следующих этапов* (приемов).

Наблюдение – целенаправленное восприятие объектов и определение их качественных характеристик.

Измерение – установление количественных характеристик наблюдаемых объектов.

Регистрация – фиксация результатов измерения на материальных носителях информации.

Обобщение – накопление, группировка, формирование сводных показателей, их классификация и представление информации в виде, удобном для восприятия пользователем.

Для учета хозяйственной деятельности применяют натуральные, трудовые и денежные измерители.

Натуральные измерители применяются для учета однородных объектов в натуральной форме (штуки, метры, литры, килограммы и т.д.).

Трудовой измеритель используется для учета затрат труда на изготовление продукции, выполнение работ, оказание услуг (минуты, час, день, смена и т.д.).

Денежный измеритель является обобщающим для отражения хозяйственных явлений в едином денежном выражении (национальной денежной единицей является рубль Республики Беларусь, в международных расчетах используются – американский доллар, евро и др.).

1.2. Виды учета

Система хозяйственного учета включает оперативный, бухгалтерский, налоговый и статистический виды учета.

Оперативный учет – это система текущего наблюдения и контроля за отдельными процессами, он обобщает и систематизирует информацию об отдельных хозяйственных операциях, происходящих в структурных подразделениях организации с целью управления ими при совершении. Основными измерителями, используемыми в оперативном учете являются натуральный и трудовой, но при необходимости может применяться и денежный.

Бухгалтерский учет – это система непрерывного и сплошного документального отражения информации о состоянии, движении имущества и обязательств организации методом двойной записи в денежном выражении на счетах бухгал-

терского учета в соответствии с законодательством. При данном виде учета используются все три вида измерителей, но основным является денежный.

Налоговый учет – это осуществление организацией (плательщиком налогов) учета объектов налогообложения и определение налоговой базы по налоговым платежам. Ведется исключительно в целях налогообложения, осуществления налогового контроля. Используется денежный измеритель.

Статистический учет – это система изучения процессов развития национальной экономики и общественной жизни, которая обобщает и устанавливает причины и тенденции развития, систематизирует информацию о массовых явлениях и процессах в жизни общества. Используются все три вида измерителей в зависимости от цели и объектов исследования.

1.3. Задачи бухгалтерского учета

Основными задачами бухгалтерского учета являются:

- своевременное формирование полной и достоверной информации о деятельности хозяйствующих субъектов;
- обеспечение соответствия формируемой учетной информации требованиям нормативных актов с целью контроля их выполнения;
- своевременное предотвращение нежелательных результатов хозяйствования на основе установления целесообразности совершаемых хозяйственных операций;
- выявление резервов хозяйственной деятельности субъектов и их эффективное использование для обеспечения финансовой устойчивости;
- предоставление информации, необходимой для контроля исполнения налоговой политики, формирования базы налогового учета;
- обеспечение открытости (публичности) финансовой отчетности;
- соблюдение принятой учетной политики в течение отчетного года.

Вопросы для самопроверки

1. Назовите основные составляющие хозяйственного учета.
2. Какие измерители применяются для учета хозяйственной деятельности?
3. Назовите основные виды учета.
4. К какому уровню управления относится каждый из видов учета?
5. Первостепенный измеритель бухгалтерского учета.
6. Перечислите функциональные особенности бухгалтерского учета.
7. Какие основные задачи бухгалтерского учета?

Темы докладов и рефератов

1. Сущность учета и его роль в системе управления организацией.
2. История развития бухгалтерского учета.
3. Бухгалтерский учет, его сущность и значение.
4. Базовые принципы в бухгалтерском учете.
5. Назначение бухгалтерского учета и его основные пользователи.

Тест к теме 1

Определить один или несколько правильных ответов на предложенные вопросы.

1. Что такое хозяйственный учет?
 - а) количественное отражение фактов и событий в жизни общества;
 - б) документирование всех фактов движения имущества;
 - в) управление всеми хозяйственными процессами на основе полученной учетной информации;
 - г) получение данных и представление их в виде, удобном для пользования.

2. Хозяйственный учет состоит из следующих этапов: наблюдение, измерение ...
 - а) группировка;
 - б) регистрация;
 - в) обобщение;
 - г) фиксация.

3. Для учета хозяйственной деятельности применяются измерители:
 - а) натуральные;
 - б) стоимостные;
 - в) трудовые;
 - г) денежные.

4. Хозяйственный учет включает в себя следующие виды учета:
 - а) оперативный, бухгалтерский, налоговый и статистический;
 - б) документальный, первичный, налоговый, бухгалтерский;
 - в) первичный, сводный, налоговый, бухгалтерский;
 - г) документальный, оперативный, сводный, налоговый.

5. Обобщающим в бухгалтерском учете является измеритель:
 - а) натуральный;
 - б) денежный;
 - в) трудовой;
 - г) стоимостной.

6. Система изучения процессов развития национальной экономики и общественной жизни – это учет:
 - а) оперативный;
 - б) бухгалтерский;
 - в) налоговый;
 - г) статистический.

7. Система непрерывного и сплошного отражения информации о состоянии, движении имущества и обязательств организации методом двойной записи в денежном выражении – это учет:

- а) оперативный;
- б) бухгалтерский;
- в) налоговый;
- г) статистический.

8. Задачами бухгалтерского учета являются:

- а) своевременное формирование полной и достоверной информации о деятельности хозяйствующих субъектов;
- б) обеспечение соответствия формируемой учетной информации требованиям нормативных актов с целью контроля их выполнения;
- в) сопоставление плановых и отчетных данных с целью выявления отклонений;
- г) проверка выполнения плана реализации производимой продукции.

Тема 2. ПРЕДМЕТ И МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

2.1. Предмет бухгалтерского учета и его объекты

Объектом бухгалтерского учета являются внеоборотные, оборотные активы, собственные и заемные средства, а также хозяйственные операции, характеризующие процесс их кругооборота.

Предмет бухгалтерского учета – это имеющее стоимостную оценку имущество организации и источники его образования.

По функциональной роли в процессе хозяйственной деятельности имущество организации подразделяется на:

1) *внеоборотные активы* (имущество долгосрочного использования), к которым относятся основные средства, нематериальные активы, доходные вложения в материальные ценности, вложения во внеоборотные активы;

2) *оборотные активы* (имущество краткосрочного использования), к которым относятся запасы и затраты: сырье и материалы, животные на выращивании и откорме, незавершенное производство; готовая продукция и товары; дебиторская задолженность; финансовые вложения и денежные средства.

Источники формирования средств подразделяются на:

1) *источники собственных средств*: уставный фонд за минусом акций, выкупленных у акционеров, резервный фонд, добавочный фонд, нераспределенная прибыль, целевое финансирование;

2) *долгосрочные обязательства*: задолженность организации по долгосрочным кредитам банков и долгосрочным займам;

3) *краткосрочные обязательства*: задолженность организаций по краткосрочным кредитам банков, по краткосрочным займам, кредиторская задолженность сторонним организациям, учредителям, своим работникам и другие долги.

2.2. Метод бухгалтерского учета

Метод бухгалтерского учета – это совокупность способов и приемов, позволяющих получить всестороннюю характеристику хозяйственной деятельности организации.

Основные приемы:

- *документация и инвентаризация*, с помощью которых в бухгалтерском учете осуществляется наблюдение за хозяйственными операциями;

- *оценка и калькуляция*, которые являются способами стоимостного измерения объектов учета;

- *система счетов и двойной записи* – позволяет производить текущую группировку и регистрацию хозяйственных операций;

- *составление баланса и других форм отчетности* – позволяет обобщать записи, производимые на счетах и представлять итоговую бухгалтерскую информацию.

Документация представляет собой способ сплошного и непрерывного оформления хозяйственных операций, в документах содержится описание каждой хозяйственной операции и ее количественное выражение.

Инвентаризация – это способ проверки наличия имущества организации и источников его образования путем сопоставления фактического наличия с учетными данными. С помощью инвентаризации данные учета приводятся в соответствие с фактическими данными.

Оценка используется для получения обобщенных данных об объектах бухгалтерского учета путем перевода натуральных и трудовых измерителей в денежный. Перевод осуществляется с помощью расценок, ставок, цен и т.д.

Калькуляция – это исчисление себестоимости единицы изготовленной продукции путем подсчета всех затрат, относящихся к данному виду продукции и деления их на полученное ее количество.

Бухгалтерские счета – это способ группировки и текущего отражения изменений в составе имущества организации и источников его образования. На каждый объект учета открывается отдельный счет. Записи на нем производятся на основании информации, содержащейся в первичных документах.

Двойная запись – это способ отражения хозяйственных операций на двух счетах бухгалтерского учета одновременно, так как каждая хозяйственная операция вызывает изменение не менее как в двух объектах учета.

Баланс – это способ обобщения и отражения в денежной оценке показателей об остатках имущества организации и источников его образования на определенную дату в виде двусторонней таблицы.

Отчетность – системное отражение итоговых показателей, характеризующих результаты деятельности организации за определенный период. Основной формой отчетности является баланс организации.

Вопросы для самопроверки

1. Дайте определение предмета бухгалтерского учета.
2. Каковы важнейшие объекты бухгалтерского учета?
3. Охарактеризуйте группировку имущества организации.
4. Что относится к внеоборотным активам?
5. Что относится к оборотным активам?
6. Назовите источники формирования имущества организации.
7. Что относится к собственным источникам?
8. Назовите долгосрочные и краткосрочные обязательства организации.
9. Что такое метод бухгалтерского учета?
10. Перечислите составные элементы метода бухгалтерского учета.

Темы докладов и рефератов

1. Предмет и объекты бухгалтерского учета.
2. Метод бухгалтерского учета и его слагаемые.

Тест к теме 2

Определить один или несколько правильных ответов на предложенные вопросы.

1. Что является предметом бухгалтерского учета?
 - а) имеющее стоимостную оценку имущество организации и источники его образования;
 - б) основные средства организации;
 - в) труд человека, направленный на какие-либо объекты или предметы в окружающем его мире;
 - г) источники образования имущества организации.

2. Совокупность способов и приемов, позволяющих получить всестороннюю характеристику хозяйственной деятельности организации – это:
 - а) предмет бухгалтерского учета;
 - б) метод бухгалтерского учета;
 - в) калькуляция;
 - г) инвентаризация.

3. По функциональной роли в процессе хозяйственной деятельности имущество организации подразделяется на:
 - а) внеоборотные активы;
 - б) основные активы;
 - в) оборотные активы;
 - г) незавершенное производство.

4. К внеоборотным активам относятся:
 - а) основные средства;
 - б) нематериальные активы;
 - в) доходные вложения в материальные ценности;
 - г) готовая продукция и товары.

5. Оборотные активы – это:
 - а) запасы и затраты;
 - б) готовая продукция и товары;
 - в) кредиторская задолженность;
 - г) уставный фонд.

6. Источники формирования средств организации подразделяются на:
 - а) источники собственных средств, долгосрочные обязательства, краткосрочные обязательства;
 - б) собственные источники, заемные, привлеченные;
 - в) источники собственных средств, краткосрочные обязательства, привлеченные источники;
 - г) собственные источники, долгосрочные обязательства, привлеченные источники.

7. Собственными источниками формирования средств организации являются:

- а) уставный фонд;
- б) резервный фонд;
- в) задолженность по долгосрочным ссудам банка;
- г) целевое финансирование.

8. Краткосрочными обязательствами организации являются:

- а) задолженность по краткосрочным кредитам банков;
- б) нераспределенная прибыль;
- в) задолженность работникам по заработной плате;
- г) задолженность организации по долгосрочным займам.

9. Основными приемами метода бухгалтерского учета являются:

- а) система счетов и двойной записи;
- б) оценка и калькуляция;
- в) пересчет имущества организации;
- г) контроль за состоянием денежных средств.

10. Способ группировки и текущего отражения изменений в составе имущества организации и источников его образования – это:

- а) двойная запись;
- б) документация;
- в) инвентаризация;
- г) бухгалтерские счета.

11. Способ сплошного и непрерывного оформления хозяйственных операций с помощью документов, в которых содержится описание каждой хозяйственной операции и их количественное выражение – это:

- а) инвентаризация;
- б) оценка и калькуляция;
- в) документация;
- г) отчетность.

Тема 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

3.1. Понятие, строение и содержание бухгалтерского баланса

Бухгалтерский баланс – это способ обобщения и отражения в денежной оценке показателей об остатках имущества организации и источников его образования на определенную дату.

Графически баланс представляет собой таблицу из двух частей. В левой части, которая называется *актив*, показывается имущество организации в разрезе его составных частей. В правой части, называемой *пассивом*, отражаются источники образования данного имущества. Пассив показывает собственные средства, а также долги организации. Иначе, в пассиве приведены те инвесторы, которые имеют право собственности на то имущество, состав которого раскрывается в активе баланса. Баланс состоит из разделов и статей внутри раздела. Сокращенная форма баланса приведена в табл. 3.1.

Таблица 3.1

Баланс ООО «Водолей» на 1.06.2004 г.

Актив		Пассив	
Статья	Сумма, р.	Статья	Сумма, р.
Раздел I. Внеоборотные активы		Раздел III. Капитал и резервы	
Основные средства	1 230 000	Уставный фонд	2 000 000
Нематериальные активы	570 000	Резервный фонд	200 000
Доходные вложения в материальные ценности	300 000	Нераспределенная прибыль	1 400 000
Итого по разделу I	2 100 000	Итого по разделу III	3 600 000
Раздел II. Оборотные активы		Раздел IV. Долгосрочные обязательства	
Сырье, материалы и другие ценности	1 500 000	Долгосрочные кредиты	1 400 000
Готовая продукция и товары	1 000 000		
Финансовые вложения	100 000	Итого по разделу IV	1 400 000
Денежные средства	150 000	Раздел V. Краткосрочные обязательства	
Дебиторская задолженность	490 000	Краткосрочные кредиты и займы	100 000
Задолженность подотчетных лиц	10 000	Кредиторская задолженность	250 000
Итого по разделу II	3 250 000	Итого по разделу V	350 000
БАЛАНС	5 350 000	БАЛАНС	5 350 000

Основным элементом бухгалтерского баланса является *балансовая статья* (например, статьи «Основные средства», «Готовая продукция и товары», «Нераспределенная прибыль»). Статьи баланса объединены в пять *разделов*. Два из них расположены в активе: «Внеоборотные активы» и «Оборотные активы». Оставшиеся три – «Капитал и резервы», «Долгосрочные обязательства» и «Краткосрочные обязательства» – в пассиве баланса. В раздел группируются близкие по экономическому содержанию статьи.

Итоги сумм статей актива и пассива баланса всегда равны между собой. Это равенство определяет сущность баланса: в нем отражается имущество организации в двух плоскостях, а именно, в активе по видам, составу и размещению, а в пассиве – по источникам формирования данного имущества. Итоговая сумма баланса (по активу или по пассиву) называется *валютой баланса*.

В активе имущество приведено с учетом степени ликвидности. Наименее ликвидные статьи размещены в начале баланса, легко реализуемые – в конце. В пассиве обособленно выделены источники собственных средств и долги организации по их видам.

Форма баланса, название его разделов и статей являются типовыми и утверждаются Министерством финансов Республики Беларусь для всех коммерческих и некоммерческих организаций. Для банков, страховых, бюджетных организаций в связи с особенностями их деятельности утверждаются отдельные формы балансов.

3.2. Изменения в балансе под влиянием хозяйственных операций

При осуществлении своей деятельности организация совершает большое количество хозяйственных операций. *Хозяйственная операция* – это действие или событие, влекущее изменения в объеме и (или) составе имущества, и (или) обязательств организации. Каждая из хозяйственных операций приводит к одному из четырех типов изменения в балансе.

I тип изменения – это изменение внутри актива баланса, при этом одна статья актива баланса увеличивается, а другая уменьшается. Например, получены из расчетного счета в кассу денежные средства. В результате данной хозяйственной операции денежные средства в кассе увеличиваются, а на расчетном счете уменьшаются. При этом валюта (итог) баланса не изменяется (табл. 3.2).

Таблица 3.2

Баланс организации

Актив	Пассив
Расчетный счет –	
Касса +	
Итого баланса не изменяется	Итого баланса не изменяется

II тип изменения – это изменение внутри пассива баланса, при этом одна статья пассива увеличивается, а другая уменьшается. Например, часть нераспределенной прибыли направлена на увеличение уставного фонда. В результате данной хозяйственной операции сумма нераспределенной прибыли уменьшается, а сумма уставного фонда увеличивается. В данном случае валюта (итог) баланса также не изменяется (табл. 3.3).

Таблица 3.3

Баланс организации

Актив	Пассив
	Уставный фонд +
	Нераспределенная прибыль –
Итого баланса не изменяется	Итого баланса не изменяется

III тип изменения – это изменение, увеличивающее и актив, и пассив баланса. Например, на расчетный счет зачислены средства краткосрочного кредита банка. В результате денежные средства организации на расчетном счете увеличиваются с одновременным увеличением суммы задолженности по краткосрочным кредитам (табл. 3.4).

Таблица 3.4

Баланс организации

Актив	Пассив
Расчетный счет +	Расчеты по краткосрочным кредитам и займам +
Итого баланса увеличивается	Итого баланса увеличивается

IV тип изменения – изменение, уменьшающее и актив, и пассив баланса. Например, выплачена из кассы заработная плата работникам. В данном случае сумма денежных средств в кассе уменьшается, одновременно уменьшается и сумма задолженности по оплате труда работникам организации (табл. 3.5).

Таблица 3.5

Баланс организации

Актив	Пассив
Касса –	Расчеты с персоналом по оплате труда –
Итого баланса уменьшается	Итого баланса уменьшается

Вопросы для самопроверки

1. Что такое бухгалтерский баланс?
2. Какова структура бухгалтерского баланса?
3. Что является основным составным элементом бухгалтерского баланса?
4. Что такое валюта баланса?
5. Каким образом хозяйственные операции влияют на изменение статей баланса?

Практические задания к теме 3

Задание 1. Составить бухгалтерский баланс ОАО «Мара» по нижеприведенной форме (табл. 3.6) на основании исходных данных (табл. 3.7). Предприятие занимается изготовлением мягкой мебели.

Таблица 3.6

Баланс ОАО «Мара» на 1 сентября 200_ год

Актив		Пассив	
Раздел и статья	Сумма, тыс. р.	Раздел и статья	Сумма, тыс. р.
I. Внеоборотные активы		III. Капитал и резервы	
II. Оборотные активы		IV. Долгосрочные обязательства	
		V. Краткосрочные обязательства	
Баланс		Баланс	

Таблица 3.7

Состав имущества и его источников ОАО «Мара»

№ п/п	Наименование средств и их источников	Сумма, тыс. р.
1	Задолженность учредителей по вкладам в уставный фонд	30 000
2	Материалы	40 000
3	Доходные вложения в материальные ценности	10 000
4	Резервы предстоящих расходов	50 000
5	Нематериальные активы	10 000
6	Незавершенное производство	14 000
7	Готовая продукция	12 000
8	Товары	8 000
9	Основные средства	120 000
10	Расходы будущих периодов	5000
11	Задолженность покупателей	8 000
12	Краткосрочные кредиты и займы	6 000
13	Денежные средства в кассе	500
14	Нераспределенная прибыль	80 000
15	Уставный фонд	120 000
16	Задолженность перед персоналом по оплате труда	10 000
17	Денежные средства на расчетном счете	20 000
18	Сырье	8 000
19	Задолженность подотчетных лиц	500
20	Доходы будущих периодов	9 000
21	Финансовые вложения	3 000
22	Задолженность перед поставщиками и подрядчиками	2 000
23	Резервный фонд	5 000
24	Задолженность перед бюджетом	7 000

Тест к теме 3

Определить один или несколько правильных ответов на предложенные вопросы.

1. Способ обобщения и отражения в денежной оценке показателей об остатках имущества организации и источников его образования на определенную дату – это:

- а) система счетов и двойной записи;
- б) оценка и калькуляция;
- в) инвентаризация;
- г) баланс.

2. Баланс представляет собой таблицу, состоящую из следующих частей:

- а) актив;
- б) дебет;
- в) кредит;
- г) пассив.

3. Актив баланса состоит из следующих разделов:

- а) доходы;
- б) внеоборотные активы;
- в) оборотные активы;
- г) дебиторская задолженность.

4. Пассив баланса состоит из следующих разделов:

- а) расходы;
- б) доходы и расходы;
- в) расчеты;
- г) источники собственных средств.

5. Укрупненные классификационные группы средств или источников, выделяемые в балансе по определенным признакам – это:

- а) статья баланса;
- б) раздел баланса;
- в) итог баланса;
- г) название баланса.

6. Форма баланса, название разделов и статей разрабатываются и утверждаются:

- а) Министерством финансов РФ;
- б) отраслевым министерством;
- в) руководителем организации;
- г) главным бухгалтером организации.

7. Определить изменения в балансе под влиянием следующей хозяйственной операции: зачислены на расчетный счет денежные средства от покупателей.

- а) А + А –;
- б) П + П –;
- в) А + П +;
- г) А – П –.

8. Определить изменения в балансе под влиянием следующей хозяйственной операции: от поставщиков поступили материалы.

- а) А + А –;
- б) П + П –;
- в) А + П +;
- г) А – П –.

9. Определить изменения в балансе под влиянием следующей хозяйственной операции: из заработной платы работников удержан подоходный налог.

- а) А + А –;
- б) П + П –;
- в) А + П +;
- г) А – П –.

10. Определить изменения в балансе под влиянием следующей хозяйственной операции: с расчетного счета погашена краткосрочная ссуда банка.

- а) А + А –;
- б) П + П –;
- в) А + П +;
- г) А – П –.

Тема 4. СИСТЕМА СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ

4.1. Счета бухгалтерского учета, их строение и назначение

Счет – это способ отражения хозяйственных операций по экономически однородным объектам актива и их источников на основе носителей информации. Счет представляет собой двустороннюю таблицу, сверху которой указывается название счета, левая часть называется дебет, правая – кредит. Сумма записей по дебету или по кредиту счета называется *оборотом*. Разница между дебетовым и кредитовым оборотами с учетом начального остатка представляет собой *сальдо*. Сальдо на начало месяца называется начальным, на конец – конечным. Открыть счет – значит дать ему название, проставить код в соответствии с Типовым планом счетов и записать начальное сальдо, если оно есть.

В зависимости от характера отражаемых на счетах объектов различают активные, пассивные и активно-пассивные счета.

Активные счета используют для учета имущества организации. Сальдо активного счета может быть только дебетовым. По дебету подобных счетов записывают хозяйственные операции, увеличивающие стоимость этого имущества. По кредиту записываются хозяйственные операции, уменьшающие стоимость имущества. Сальдо на конец месяца по активному счету равно сумме начального сальдо и дебетового оборота за вычетом кредитового оборота.

Например, сальдо на 1.09.200_г. по счету 51 «Расчетный счет» составило 10 000 р. В течение месяца в организации имели место следующие хозяйственные операции, затрагивающие данный счет:

а) 04.09.200_г. на расчетный счет поступили денежные средства от покупателей продукции на сумму 350 000 р.;

б) 06.09.200_г. погашена задолженность перед поставщиками денежными средствами с расчетного счета – 100 000 р.;

в) 7.09.200_г. получены с расчетного счета денежные средства в кассу для выплаты заработной платы – 190 000 р.;

г) Внесены на расчетный счет денежные средства из кассы – 10 000 р.

Рассмотрим данный пример на схеме активного счета:

Счет 51 «Расчетный счет»	
Дебет	Кредит
Сальдо на 1.09. – 10 000	
1) 350 000 4) 10 000	2) 100 000 3) 190 000
Оборот – 360 000	Оборот – 290 000
Сальдо на 1.10. – 80 000	

Пассивные счета используются для учета источников средств организации. Сальдо пассивного счета может быть только кредитовым. Увеличение источников формирования средств организации отражается по кредиту пассивного счета, а уменьшение по дебету. Сальдо на конец месяца по пассивному счету равно сумме начального сальдо и кредитового оборота за минусом оборота по дебету. Рассмотрим вышеизложенное на схеме пассивного счета:

Счет 80 «Уставный фонд»	
Дебет	Кредит
	Сальдо на 1.09. – 1 500 000
	1) 500 000
	Оборот – 500 000
	Сальдо на 1.10. – 2 000 000

Сальдо на 1.09.2004 г. по счету «Уставный фонд» составило 1 500 000 р. В сентябре были внесены изменения в учредительные документы организации, и уставный фонд был пополнен на 500 000 р. за счет нераспределенной прибыли.

Активно-пассивные счета, в зависимости от характера хозяйственных операций, могут иметь сальдо как по дебету, так и по кредиту или одновременно по дебету и по кредиту. К ним относят счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и другие счета по учету расчетов. Например, по счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» для определения сальдо необходимо использовать данные аналитического учета, свидетельствующие о состоянии расчетов с каждым дебитором и кредитором.

По дебету активно-пассивных счетов учитывается увеличение дебиторской задолженности и уменьшение (погашение) кредиторской задолженности; по кредиту – увеличение кредиторской и уменьшение дебиторской задолженности. Например, на 01.09.200 г. организация имела по счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» следующие остатки:

Наименование дебитора или кредитора	Дебетовое сальдо, р.	Кредитовое сальдо, р.
ИП Демьянов	–	50 000
ООО «Овен»	40 000	–

В течение сентября 200_ г. были произведены следующие хозяйственные операции, затрагивающие рассматриваемый счет:

1. Уплачены ИП Демьянову денежные средства в сумме 60 000 р.
2. Получено от ООО «Овен» 30 000 р.
3. Возникла задолженность за купленные материалы перед ОАО «Альфа» 40 000 р.

Эти операции отражены на схеме активно-пассивного счета:

Дебет	Счет 76 «Расчеты с разными деби- торами и кредиторами»	Кредит
Сальдо на 1.09. – 40 000 (ООО «Овен»)		Сальдо на 1.09. – 50 000 (ИП Демьянов)
1) 60 000 (ИП Демьянов)		2) 30 000 (ОАО «Овен» 3) 40 000 (ОАО «Альфа»)
Оборот – 60 000		Оборот – 70 000
Сальдо на 1.10. – 20 000 (10 000 ИП Демьянов, 10 000 ООО «Овен»)		Сальдо на 1.10. – 40 000 (ОАО «Альфа»)

4.2. Сущность и контрольное значение двойной записи

Двойная запись представляет собой элемент метода бухгалтерского учета, сущность которого состоит в отражении одной и той же хозяйственной операции дважды: по дебету одного и кредиту другого счетов. Взаимосвязь между счетами, возникающая в результате отражения хозяйственной операции называется *корреспонденцией счетов*, а счета – *корреспондирующими*.

Указание дебетуемого и кредитуемого счетов, которые используются для отражения суммы хозяйственной операции, называется бухгалтерской записью (бухгалтерской проводкой, счетной записью). Они бывают простыми и сложными. При простой бухгалтерской проводке затрагиваются только два счета: на одном из них сумма отражается по дебету, а на другом – по кредиту. При сложной бухгалтерской записи дебет одного счета связан с кредитом нескольких других, либо кредит одного счета – с дебетом нескольких.

Правильное определение корреспонденции счетов при отражении хозяйственных операций является необходимым условием достоверного учета хозяйственной деятельности.

Рассмотрим следующие хозяйственные операции:

1. Зачислены на расчетный счет денежные средства в сумме 150 000 р. от покупателей (т.е., погашена дебиторская задолженность). По данной хозяйственной операции денежные средства на расчетном счете увеличиваются, а

дебиторская задолженность уменьшается. В этом случае сумма 150 000 р. записывается по дебету счета 51 «Расчетный счет» и эта же сумма заносится в кредит счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

2. За счет нераспределенной прибыли начислены дивиденды акционерам на сумму 1 200 000 р. По данной хозяйственной операции нераспределенная прибыль уменьшается, а кредиторская задолженность перед акционерами увеличивается. В этом случае сумма 1 200 000 р. записывается по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» (счет пассивный, поэтому уменьшение отражается по дебету) и эта же сумма заносится в кредит счета 75 «Расчеты с учредителями».

3. На расчетный счет зачислены средства краткосрочного кредита банка в сумме 4 500 000 р. Данная хозяйственная операция увеличивает денежные средства на расчетном счете и увеличивает кредиторскую задолженность. При этом, сумма 4 500 000 р. заносится в дебет счета 51 «Расчетный счет» и кредит счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам».

4. Из кассы выплачена заработная плата работникам в сумме 2 220 000 р. При этом, сумма 2 220 000 р. записывается в дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» (уменьшение кредиторской задолженности отражается по дебету), и эта же сумма заносится в кредит счета 50 «Касса».

Контрольное значение двойной записи состоит в том, что итоговые суммы по дебету всех счетов равны итоговой сумме по кредиту всех счетов. Это обусловлено тем, что одна и та же сумма записывается и в дебет, и в кредит.

Счета, на которых осуществляется учет средств, источников их формирования, хозяйственных процессов в обобщенном виде без детализации, называются синтетическими или счетами первого порядка. Счета, на которых детализируется информация, обобщенная на синтетических счетах, называются аналитическими. Однородная группа аналитических счетов объединяется в синтетический счет. Для группировки аналитических счетов в рамках одного синтетического существуют счета второго порядка, которые называются субсчетами. Например, к счету 10 «Материалы» могут быть открыты более 11 субсчетов, таких как «Сырье и материалы», «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали», «Топливо», «Тара и тарные материалы», «Запасные части» и др.

В рамках субсчета «Сырье и материалы» могут быть открыты счета аналитического учета: «Плиты ДСП», «Плиты ДВП», «Доска обрезная 20x2000» и др.

Вопросы для самопроверки

1. Что такое счет в бухгалтерском учете?
2. Какие бывают счета по отношению к бухгалтерскому балансу?
3. Раскройте схемы записей по активным, пассивным, активно-пассивным счетам.
4. Как определяется конечное сальдо по активным, пассивным, активно-пассивным счетам?
5. Что такое двойная запись? В чем ее сущность и значение?

6. Что такое корреспонденция счетов? Какие счета называются корреспондирующими?

7. Дайте определение бухгалтерской проводки. Какие бывают бухгалтерские проводки?

8. Что такое синтетический счет, субсчет, аналитический счет?

9. Как обобщаются данные бухгалтерского учета?

Практические задания по теме 4

Задание 1. Составить журнал регистрации хозяйственных операций (табл. 4.1) с указанием корреспондирующих счетов на основании хозяйственных операций, приведенных в табл. 4.3. Произвести необходимые расчеты. Используя данные баланса ООО «Статус» на 1 сентября (табл. 4.2), открыть счета по форме вышеприведенных схем, сделать по ним разноску хозяйственных операций, подсчитать обороты и вывести конечное сальдо. По конечным остаткам счетов составить баланс на 30 сентября 200_ г.

Таблица 4.1

Журнал регистрации хозяйственных операций за сентябрь 200_ г.

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Сумма

Таблица 4.2

Баланс ООО «Статус» на 1 сентября 200_ г.

Актив		Пассив	
Статья	Сумма, тыс. р.	Статья	Сумма, тыс. р.
Основные средства	450 000	Уставный фонд	350 000
Вложения во внеоборотные активы	7 000	Нераспределенная прибыль	60 000
		Резервный фонд	20 000
Материалы	23 000	Долгосрочные кредиты и займы	15 000
Незавершенное производство	2 000	Краткосрочные кредиты и займы	10 000
Готовая продукция	8 000	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	60 000
Расчеты с покупателями	20 000		
Касса	200	Расчеты по оплате труда	17 000
Расчетный счет	50 000	Расчеты по налогам и сборам	20 000
Расчеты с подотчетными лицами	800	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	9 000
Баланс	561 000	Баланс	561 000

Таблица 4.3

Хозяйственные операции ООО «Статус» за сентябрь 200_ г.

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. р.
1	Отпущены материалы для производства продукции	8 000
2	Отпущены материалы для строительства склада (вложения во внеоборотные активы)	2 000
3	Начислена заработная плата работникам основного производства	14 000
4	Удержан подоходный налог из заработной платы работников (сумма условная)	1 260
5	Удержаны из заработной платы работников страховые взносы в ФСЗН (1%)	?
6	Произведены отчисления в Фонд социальной защиты населения (34 %)	?
7	Произведены отчисления страховых взносов от несчастных случаев на производстве (1 %)	?
8	Получены деньги с расчетного счета в кассу для выплаты заработной платы	17 000
9	Выплачена из кассы заработная плата	15 000
10	Из кассы выданы денежные средства под отчет на командировочные расходы	100
11	Внесены на расчетный счет денежные средства из кассы	2 000
12	Погашен с расчетного счета краткосрочный кредит банка	10 000
13	За счет краткосрочного кредита банка погашена задолженность поставщику	60 000
14	От поставщика получены материалы	7 000
15	Предприятию предъявлен счет подрядной организации за строительство склада	10 000
16	С расчетного счета уплачены денежные средства поставщикам	5 000
17	Зачислены на расчетный счет денежные средства от покупателей	10 000
18	Погашена с расчетного счета задолженность перед бюджетом	20 000
19	За счет нераспределенной прибыли увеличен уставный фонд	30 000
20	Оприходована из основного производства готовая продукция	21 000

Задание 2. Составить журнал регистрации хозяйственных операций на основании хозяйственных операций, приведенных в табл. 4.12. Произвести необходимые расчеты. Открыть синтетические счета и аналитические счета (табл. 4.4, 4.5), подсчитать обороты и вывести конечные сальдо. По товарно-материальным ценностям ведется количественно-суммовой учет, по расчетам – суммовой. Составить оборотные ведомости по аналитическим (табл. 4.6, 4.7) и синтетическим (табл. 4.8) счетам. Составить баланс на конец месяца.

Таблица 4.4

Форма аналитического счета товарно-материальных ценностей

Аналитический счет _____ к синтетическому счету _____						
Единица измерения _____ Остаток на начало месяца: количество _____ сумма _____						
№	Дата, операция	Цена	Приход		Расход	
			Количество	Сумма, тыс. р.	Количество	Сумма тыс.р.
	Итого	X				
Остаток на конец месяца: количество _____ сумма _____						

Таблица 4.5

Форма аналитического счета расчетов

Аналитический счет		к синтетическому счету	
№	Дата, содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
Остаток на начало месяца			
Оборот за месяц			
Остаток на конец месяца			

Таблица 4.6

Оборотная ведомость по аналитическому счету
товарно-материальных ценностей, тыс. р.

№	Наименование объекта учета	Единица измерения	Цена	Остаток на начало месяца		Оборот				Остаток на конец месяца	
				Количество	Сумма	Дебет		Кредит		Количество	Сумма
Итого		X	X	X		X		X		X	

Таблица 4.7

Оборотная ведомость по аналитическому счету расчетов

№	Аналитические счета	Сальдо начальное		Оборот		Сальдо конечное	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Итого							

Таблица 4.8

Оборотная ведомость по синтетическим счетам

№	Синтетические счета	Сальдо начальное		Оборот		Сальдо конечное	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Итого							

Таблица 4.9

Баланс ОДО «Посейдон» на 1 октября 200_ г.

Актив		Пассив	
Статья	Сумма, тыс. р.	Статья	Сумма, тыс. р.
1	2	3	4
Основные средства	650 000	Уставный фонд	630 000
Вложения во внеоборотные активы	3 000	Нераспределенная прибыль	40 000
		Долгосрочные кредиты и займы	50 000
Материалы	46 000	Краткосрочные кредиты и займы	30 000
Незавершенное производство	9 000		
Готовая продукция	30 000	Расчеты по оплате труда	12 100

Окончание табл. 4.9

1	2	3	4
Расчеты с покупателями и заказчиками	22 000	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	38 000
Касса	100	Расчеты по налогам и сборам	23 000
Расчетный счет	90 000	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	37 000
Расчеты с поставщиками	10 000		
Баланс	860 100	Баланс	860 100

Таблица 4.10

Остатки по аналитическим счетам к синтетическому счету 10 «Материалы»

Аналитический счет	Единица измерения	Цена, тыс. р.	Количество	Сумма, тыс. р.
Каучук синтетический	т	600	30	18 000
Каучук натуральный	т	875	32	28 000
Итого				46 000

Таблица 4.11

Остатки по аналитическим счетам к синтетическому счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Наименование поставщика	Дебет	Кредит
ОАО «Ресурс»		21 000
ЧУП «Гермес»	10 000	
ООО «Сварог»		17 000
Итого	1000	38 000

Таблица 4.12

Хозяйственные операции ОДО «Посейдон» за октябрь 200 г.

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. р.
1	2	3
1	Отпущены материалы для производства продукции В том числе: - каучук синтетический – 16 т - каучук натуральный – 18 т	? ? ?
2	С расчетного счета перечислена кредиторская задолженность поставщикам В том числе: - ОАО «Ресурс» - ООО «Сварог»	28 000 18 000 10 000
3	С расчетного счета получены денежные средства в кассу для выплаты заработной платы	12 100
4	Выплачена из кассы заработная плата работникам	10 100
5	Внесены на расчетный счет денежные средства из кассы	2 000
6	Начислена заработная плата работникам основного производства	15 000
7	Удержан подоходный налог из заработной платы работников (сумма условная)	1 350
8	Удержаны из заработной платы работников страховые взносы в ФСЗН (1%)	?

1	2	3
9	Произведены отчисления в Фонд социальной защиты населения (34% от начисленной заработной платы)	?
10	Произведены отчисления страховых взносов от несчастных случаев на производстве (1 %)	?
11	От ЧУП «Гермес» получена резиновая смесь (материалы) – 20 т	12 000
12	От ОАО «Ресурс» получен каучук синтетический – 10 т	?
13	С расчетного счета погашен краткосрочный кредит банка	30 000
14	За счет краткосрочного займа, полученного от другой организации, погашена кредиторская задолженность В том числе: - ОАО «Ресурс» - ООО «Сварог»	16 000 9 000 7 000
15	От ООО «Сварог» получен каучук натуральный – 15 т	?

Тест к теме 4

Определить один или несколько правильных ответов на предложенные вопросы.

1. Что такое счет в бухгалтерском учете?

- а) способ отражения хозяйственных операций по экономически однородным объектам актива и их источников на основе носителей информации;
- б) способ проверки наличия имущества организации и источников его образования путем сопоставления фактического наличия с учетными данными;
- в) способ группировки и текущего отражения изменений в составе имущества организации и источников его образования;
- г) способ сплошного и непрерывного оформления хозяйственных операций;

2. В зависимости от характера отражаемых на счетах объектов различают счета:

- а) активные;
- б) пассивные;
- в) активно-пассивные;
- г) сопоставляющие.

3. Активные счета используют для учета:

- а) имущества организации;
- б) источников средств организации;
- в) обязательств организации;
- г) основных средств организации.

4. Сумма записей по дебету или по кредиту называется:

- а) сальдо;
- б) оборот;
- в) счет;
- г) баланс.

5. По дебету активно-пассивных счетов учитывается:

- а) увеличение дебиторской задолженности;
- б) уменьшение (погашение) кредиторской задолженности;
- в) увеличение кредиторской задолженности;
- г) уменьшение дебиторской задолженности.

6. Для определения сальдо по активно-пассивным счетам необходимо использовать данные:

- а) аналитического учета;
- б) синтетического учета;
- в) сводного учета;
- г) первичного учета.

7. Взаимосвязь между счетами, возникшая в результате отражения хозяйственной операции называется:

- а) бухгалтерской проводкой;
- б) корреспонденцией счетов;
- в) бухгалтерской записью;
- г) счетной записью.

8. Как определяется конечное сальдо на пассивных счетах?

- а) к начальному кредитовому сальдо добавляют кредитовый оборот;
- б) к начальному дебетовому сальдо добавляют дебетовый оборот;
- в) к начальному кредитовому сальдо добавляют кредитовый оборот и вычитают дебетовый оборот;
- г) к начальному дебетовому сальдо добавляют дебетовый оборот и вычитают кредитовый оборот.

9. Указать правильную корреспонденцию счетов хозяйственной операции: за счет краткосрочного займа погашена задолженность перед поставщиками.

- а) Д-т счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», К-т счета 51 «Расчетный счет»;
- б) Д-т счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», К-т счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»;
- в) Д-т счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», К-т счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»;
- г) Д-т счета 67 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», К-т счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам».

10. Указать правильную корреспонденцию счетов, в результате следующей хозяйственной операции: начислена заработная плата работникам вспомогательного производства.

- а) Д-т счета 26 «Общехозяйственные расходы», К-т счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;
- б) Д-т счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», К-т счета 23 «Вспомогательные производства»;

в) Д-т счета 20 «Основное производство», К-т счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;

г) Д-т счета 23 «Вспомогательные производства», К-т счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

11. Что означает бухгалтерская запись: Д-т счета 68 «Расчеты по налогам и сборам», К-т счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»?

а) перечислен бюджету подоходный налог из заработной платы работников;

б) удержан из заработной платы работников подоходный налог;

в) начислены налоги на заработную плату работников;

г) перечислены налоги, начисленные на заработную плату работников.

Тема 5. ОСНОВЫ КЛАССИФИКАЦИИ СЧЕТОВ

5.1. Классификация счетов по назначению и структуре

Согласно классификации по назначению и структуре все счета делятся на следующие группы:

I. Балансовые. Балансовые счета подразделяются на основные счета, регулирующие счета, операционные счета.

II. Забалансовые. К ним относят счета условных обязательств и имущества, не принадлежащего данной организации. Это счета с 001 по 014 Типового Плана счетов.

Классификация счетов по назначению и структуре представлена на рис. 5.1.

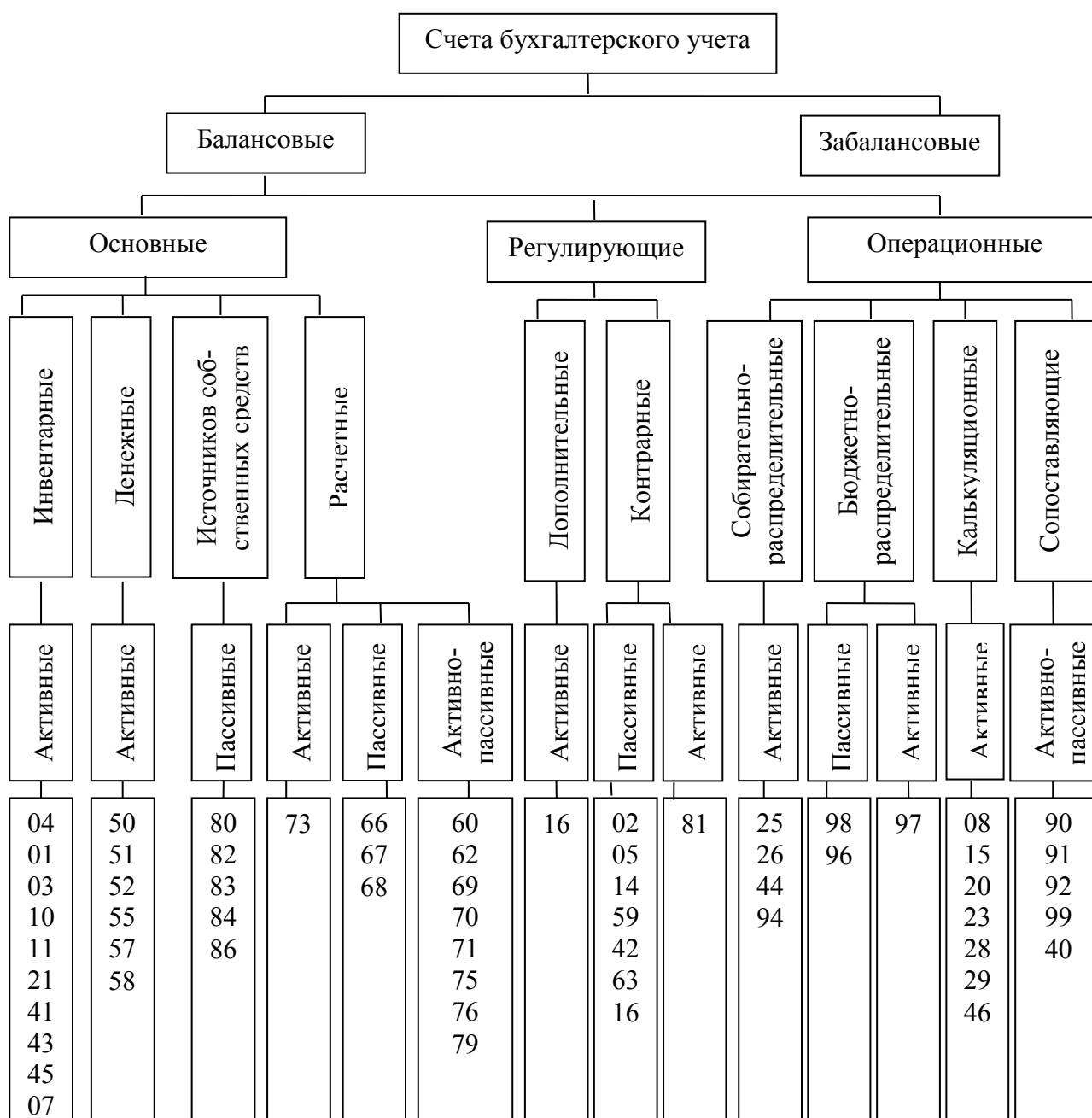


Рис. 5.1. Классификация счетов по назначению и структуре

Основные счета содержат данные о составе и размещении активов организации и источников их формирования. В свою очередь, основные счета подразделяются на инвентарные, денежные, источников собственных средств и расчетные счета.

Регулирующие счета служат для уточнения (регулирования) оценки средств и источников их образования. Они подразделяются на дополнительные, которые увеличивают стоимость, и контрарные, противостоящие основным счетам. Операционные счета предназначены для учета хозяйственных процессов и выявления их результатов. Они делятся на собирательно-распределительные, бюджетно-распределительные, калькуляционные и сопоставляющие (результатные).

5.2. Классификация счетов по экономическому содержанию

По экономическому содержанию счета бухгалтерского учета подразделяются на три группы:

- счета имущества (счета ОС и НМА, счета продукции, денежных средств, счета средств в расчетах)
- счета источников формирования имущества (счета собственных источников, привлеченных источников)
- счета хозяйственных процессов (счета процесса заготовления, производства, реализации, капитальных вложений)

Данная классификация представлена на рис. 5.2.



Рис. 5.2. Классификация счетов по экономическому содержанию

5.3. План счетов бухгалтерского учета

Для обеспечения систематизированного построения бухгалтерского учета, при котором отчетные данные всех субъектов хозяйствования основываются на применении единообразных методов учета, разрабатывается план счетов.

План счетов представляет собой систематизированный перечень синтетических и аналитических счетов бухгалтерского учета, на которых происходит регистрация и группировка фактов хозяйственной деятельности (имущества, обязательств, финансовых, хозяйственных операций и др.) в бухгалтерском учете. В плане счетов приведены наименования и номера синтетических счетов (счетов первого порядка) и субсчетов (счетов второго порядка). Типовой план счетов бухгалтерского учета, утвержденный Министерством финансов РБ 30 мая 2003 г. и введенный в действие с 1 января содержит восемь разделов (прил. 1):

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

Инструкция по применению Типового плана счетов приводит характеристику хозяйственных операций по каждому счету и порядок их отражения в бухгалтерском учете, описывает типовые корреспонденции каждого счета с другими счетами.

Вопросы для самопроверки

1. Как подразделяются счета по назначению и структуре?
2. Каково содержание основных счетов?
3. Каково содержание регулирующих счетов?
4. Каково содержание операционных счетов?
5. Как подразделяются счета по экономическому содержанию?
6. Какова цель разработки плана счетов?
7. Что такое план счетов?

Тест к теме 5

Определить один или несколько правильных ответов на предложенные вопросы.

1. По экономическому содержанию счета разделяются на:
 - а) счета имущества;
 - б) счета процесса производства;

- в) счета источников формирования имущества;
- г) счета хозяйственных процессов.

2. Операционные счета делятся на собирательно-распределительные, бюджетно-распределительные ...

- а) результатные;
- б) инвентарные;
- в) калькуляционные;
- г) сопоставляющие.

3. По назначению и структуре счета делятся на: основные, регулирующие ...

- а) балансовые;
- б) забалансовые;
- в) операционные;
- г) дополнительные.

4. Систематизированный перечень синтетических и аналитических счетов бухгалтерского учета, на которых происходит регистрация и группировка фактов хозяйственной деятельности – это:

- а) баланс организации;
- б) отчетность;
- в) план счетов;
- г) учетная политика.

5. План счетов бухгалтерского учета разрабатывается и утверждается:

- а) главным бухгалтером;
- б) руководителем организации;
- в) Министерством финансов РФ;
- г) вышестоящей организацией.

6. План счетов организации содержит разделы: внеоборотные активы; производственные запасы; затраты на производство; готовая продукция и товары; денежные средства; расчеты ...

- а) краткосрочные обязательства;
- б) источники собственных средств;
- в) внереализационные доходы и расходы;
- г) финансовые результаты.

Тема 6. ОСНОВЫ УЧЕТА ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРОЦЕССОВ

6.1. Общая схема отражения кругооборота средств на счетах

Средства организации, участвующие в производственно-хозяйственной деятельности, совершают непрерывный кругооборот, состоящий из трех взаимосвязанных процессов: снабжения, производства и реализации.

Представим весь кругооборот средств организации в виде формулы:

$$Д - Т \dots П \dots Т' - Д',$$

где Д – Т означает процесс снабжения, когда за деньги приобретаются все необходимые средства производства; Т ... П ... Т' указывает на процесс производства, когда потребляются ранее приобретенные ресурсы и производится готовая продукция или работы, либо оказываются услуги. Затем готовая продукция передается покупателю в процессе реализации (Т' – Д'). В процессе реализации возникает новая возросшая стоимость готовой продукции – сумма вырученных за нее денег (Д'). Разница между Д' и Д представляет собой прибыль или убыток от реализации.

6.2. Учет процесса снабжения

В процессе снабжения организация, закупая необходимые производственные ресурсы, несет ряд дополнительных расходов, связанных с их покупкой и доставкой на собственные склады. Таким образом, стоимость заготавливаемых материальных ценностей складывается из покупной стоимости, согласно счетам поставщиков и транспортно-заготовительных расходов, которые включают:

- наценки, уплаченные сбытовым организациям;
- провозную плату;
- расходы по разгрузке и доставке;
- расходы по командировкам, связанным непосредственно с заготовкой ценностей и доставкой их до места назначения;
- расходы по приобретению тары и упаковки за вычетом стоимости этой тары и упаковки по ценам их возможного использования или реализации, когда цены на них установлены сверх оптовой цены материалов;
- суммы потерь и недостач сырья и материалов в пути в пределах норм естественной убыли.

Для учета процесса снабжения используются следующие счета бухгалтерского учета: 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». В зависимости от своей учетной политики организация может использовать один из следующих вариантов учета поступления материальных ценностей:

I. Учет организован с использованием счета 10 «Материалы». При данном варианте на счете 10 «Материалы» формируется вся фактическая себестоимость материальных ценностей. Списание материальных ценностей в произ-

водство осуществляется по средневзвешенным ценам или методом ФИФО (в зарубежной практике используется еще метод ЛИФО).

Пример:

а) Организация приобретает 40 единиц материала А и 20 единиц материала Б. Стоимость материалов А по счету поставщика 849 600 р., в том числе НДС – 129 600 р., а материалов Б – 413 000 р., в том числе НДС – 63 000 р. (табл. 6.1).

Таблица 6.1

Отражение приобретения материалов

Корреспонденция счетов	Сумма, р.
Дебет сч. 10 «Материалы»	1 070 000
Кредит сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	$[(849\ 600 - 129\ 600) + (413\ 000 - 63\ 000)]$
Дебет сч. 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам (работам, услугам)»	192 600
Кредит сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	$(129\ 600 + 63\ 000)$

б) Акцептован счет подрядной транспортной организации за доставку материала А на сумму 106 200 р., в том числе НДС – 16 200 р., материала Б на сумму 82 600 р., в том числе НДС – 12 600 р. (табл. 6.2).

Таблица 6.2

Отражение транспортных расходов на приобретение материалов на счетах бухгалтерского учета

Корреспонденция счетов	Сумма, р.
Дебет сч. 10 «Материалы»	160 000
Кредит сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	$(106\ 200 - 16\ 200) + (82\ 600 - 12\ 600)$
Дебет сч. 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам (работам, услугам)»	28 800
Кредит сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	$(16\ 200 + 12\ 600)$

в) Начислено рабочим за разгрузку материала А – 30 000 р., материала Б – 20 000 р. Для отражения данных хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета производятся следующие записи (табл. 6.3).

Таблица 6.3

Отражение заготовительных расходов по приобретению материалов

Корреспонденция счетов	Сумма, р.
Дебет сч. 10 «Материалы»	50 000
Кредит сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	

Произведены отчисления от начисленной заработной платы в фонд социальной защиты населения (35 %) и отчисления единым платежом в Чрезвычайный фонд и Фонд занятости (4 %) (табл. 6.4).

Таблица 6.4

Отражение на счетах бухгалтерского учета отчислений от оплаты труда

Корреспонденция счетов	Сумма, р.
Дебет сч. 10 «Материалы»	17 500
Кредит сч. 69 «Расчеты по социальному страхованию»	(30 000 x 35 % + 20 000 x 35 %)
Дебет сч. 10 «Материалы»	2 000
Кредит сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам»	(30 000 x 4 % + 20 000 x 4 %)

Таким образом, в дебете счета 10 «Материалы» сформировалась фактическая себестоимость приобретенных материалов А и Б.

г) Отпущено в основное производство 30 единиц материала А и 20 единиц материала Б по средневзвешенным ценам. Остаток материала А на начало отчетного месяца – 10 единиц стоимостью 200 000 р., материала Б – 5 единиц стоимостью 110 000 р. (табл. 6.5).

Таблица 6.5

Расчет фактической себестоимости израсходованных материалов

Показатель	Материал А			Материал Б		
	количество	цена, р.	сумма, р.	количество	цена, р.	сумма, р.
Остаток на начало месяца	10	20 000	200 000	5	22 000	110 000
Поступило за месяц	40	21 292,5	851 700	20	22 390	447 800
Итого поступление с остатком	50	21 034	1 051 700	25	22 312	557 800
Израсходовано	30	21 034	631 020	20	22 312	446 240
Остаток на конец месяца	20	21 034	420 680	5	22 312	111 560

Бухгалтерские записи, отражающие отпуск материалов в производство, следующие:

- дебет сч. 20 «Основное производство» – 1 077 260 р.
- кредит сч. 10 «Материалы» – (631 020 + 446 240) р.

II. Учет организован с использованием счетов 10 «Материалы» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». При этом варианте на счете 10 «Материалы» отражается учетная их цена, а на счете 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» – разница между фактической стоимостью приобретения материальных ценностей и их учетной ценой.

Пример:

Учетная цена единицы материала А – 18 000 р., материала Б – 17 000 р.

а) Организация приобретает 40 единиц материала А и 20 единиц материала Б. Стоимость материалов А по счету поставщика 849 600 р., в том числе НДС – 129 600 р., а материалов Б – 413 000 р., в том числе НДС – 63 000 р. (табл. 6.6).

Таблица 6.6

Отражение приобретения материалов

Корреспонденция счетов	Сумма, р.
Дебет сч. 10 «Материалы»	1 060 000
Кредит сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	$[(18\,000 \times 40) + (17\,000 \times 20)]$
Дебет сч. 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»	10 000
Кредит сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	$[(849\,600 - 129\,600) + (413\,000 - 63\,000)] - 1\,060\,000$
Дебет сч. 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам (работам, услугам)»	192 600
Кредит сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	$(129\,600 + 63\,000)$

б) Акцептован счет подрядной транспортной организации за доставку материала А на сумму 106 200 р., в том числе НДС – 16 200 р., материала Б – 82 600 р., в том числе НДС – 12 600 р. (табл. 6.7).

Таблица 6.7

Отражение транспортных расходов на приобретение материалов
на счетах бухгалтерского учета

Корреспонденция счетов	Сумма, р.
Дебет сч. 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»	160 000
Кредит сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	$(106\,200 - 16\,200) + (82\,600 - 12\,600)$
Дебет сч. 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам (работам, услугам)»	28 800
Кредит сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	$(16\,200 + 12\,600)$

в) Начислено рабочим за разгрузку материала А – 30 000 р., материала Б – 20 000 р. Для отражения данных хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета производятся следующие записи (табл. 6.8).

Таблица 6.8

Отражение заготовительных расходов по приобретению материалов

Корреспонденция счетов	Сумма, р.
Дебет сч. 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»	50 000
Кредит сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	

Произведены отчисления от начисленной заработной платы в фонд социальной защиты населения (35 %) и отчисления единым платежом в Чрезвычайный фонд и Фонд занятости (4 %) (табл. 6.9).

Таблица 6.9

Отчисления от фонда оплаты труда при втором варианте учета

Корреспонденция счетов	Сумма, р.
Дебет сч. 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»	17 500
Кредит сч. 69 «Расчеты по социальному страхованию»	(30 000 x 35 % + 20 000 x 35 %)
Дебет сч. 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»	2 000
Кредит сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам»	(30 000 x 4 % + 20 000 x 4 %)

Таким образом, на счете 10 «Материалы» отражается лишь учетная цена поступивших материалов. Разница между фактической себестоимостью изготовления и учетной ценой отражается на счете 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

г) Отпущено в основное производство 30 единиц материала А и 20 единиц материала Б по учетным ценам. Остаток материала А на начало отчетного месяца – 10 единиц фактической себестоимостью 200 000 р., материала Б – 5 единиц фактической себестоимостью 110 000 р. Расчет себестоимости отпущенных материалов приводится в табл. 6.10.

Таблица 6.10

Расчет фактической себестоимости израсходованных материалов

Показатели	Материал А			Материал Б		
	по учетным ценам	по фактической себестоимости	отклонения гр. 3 – гр. 2	по учетным ценам	по фактической себестоимости	отклонения
Остаток на начало месяца	180 000	200 000	+ 20 000	85 000	110 000	+ 25 000
Приход за месяц	720 000	851 700	+ 131 700	340 000	447 800	+ 107 800
Итого приход с остатком	900 000	1 051 700	+ 151 700	445 000	557 800	+ 112 800
Процент отклонения фактической себестоимости от учетной	851 700 / 720 000 x 100 = 118,3		+ 18,3	447 800 / 340 000 x 100 = 131,7		+ 31,7
Расход за месяц	540 000	638 820	+ 98 820	340 000	447 780	+ 107 780
Остаток на конец месяца	360 000	421 880	+ 52 880	105 000	110 020	+ 5 020
Итого расход с остатком	900 000	1 051 700	+ 151 700	445 000	557 800	+ 112 800

Фактическая себестоимость израсходованных за месяц материалов определяется умножением расхода по учетной цене на процент отклонений фактической себестоимости от учетной цены:

$$540\,000 \times 118,3 / 100 \% = 638\,820,$$

$$340\,000 \times 131,7 / 100 \% = 447\,780.$$

Бухгалтерские записи, отражающие отпуск материалов в производство, следующие (табл. 6.11).

Таблица 6.11

Отражение отпуска в производство материалов

Корреспонденция счетов	Сумма, р.
Дебет сч. 20 «Основное производство»	880 000
Кредит сч. 10 «Материалы»	(540 000 + 340 000)
Дебет сч. 20 «Основное производство»	206 600
Кредит сч. 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»	(98 820 + 107 780)

III. Учет организован с использованием счетов 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

При этом варианте учета на счете 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» собирается информация о приобретении и изготовлении материалов. Затем их учетная цена списывается в дебет счета 10 «Материалы».

Положительная разница между фактической себестоимостью приобретенных материальных ценностей и их учетной стоимостью списывается с кредита счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» в дебет счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». Отрицательная разница списывается с дебета счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» в кредит счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

Пример:

Учетная цена единицы материала А – 18 000 р., материала Б – 17 000 р.

а) Организация приобретает 40 единиц материала А и 20 единиц материала Б. Стоимость материалов А по счету поставщика 849 600 р., в том числе НДС – 129 600 р., а стоимость материалов Б – 413 000 р., в том числе НДС – 63 000 р. (табл. 6.12).

Таблица 6.12

Отражение приобретения материалов

Корреспонденция счетов	Сумма, р.
1	2
Дебет сч. 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»	1 070 000
Кредит сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	[(849 600 – 129 600) + (413 000 – 63 000)]

Окончание табл. 6.12

1	2
Дебет сч. 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам (работам, услугам)» Кредит сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	192 600 (129 600 + 63 000)

б) Акцептован счет подрядной транспортной организации за доставку материала А на сумму 106 200 р., в том числе НДС – 16 200 р., материала Б – 82 600 р., в том числе НДС – 12 600 р. (табл. 6.13).

Таблица 6.13

Отражение транспортных расходов на приобретение материалов на счетах бухгалтерского учета

Корреспонденция счетов	Сумма, р.
Дебет сч. 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» Кредит сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	160 000 (106 200 – 16 200) + (82 600 – 12 600)
Дебет сч. 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам (работам, услугам)» Кредит сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	28 800 (16 200 + 12 600)

в) Начислено рабочим за разгрузку материалов А – 30 000 р., материала Б – 20 000 р. Для отражения данных хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета производятся следующие записи (табл. 6.14).

Таблица 6.14

Отражение заготовительных расходов по приобретению материалов

Корреспонденция счетов	Сумма, р.
Дебет сч. 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» Кредит сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	50 000

Произведены отчисления от начисленной заработной платы в фонд социальной защиты населения (35 %) и отчисления единым платежом в Чрезвычайный фонд и Фонд занятости (4 %) (табл. 6.15).

Таблица 6.15

Отражение начислений, произведенных на фонд заработной платы

Корреспонденция счетов	Сумма, р.
Дебет сч. 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» Кредит сч. 69 «Расчеты по социальному страхованию»	17 500 (30 000 x 35 % + 20 000 x 35 %)
Дебет сч. 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» Кредит сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам»	2 000 (30 000 x 4 % + 20 000 x 4 %)

После того как отражены все расходы по приобретению материалов, необходимо списать их учетную стоимость и отклонение ее от фактической себестоимости (табл. 6.16-6.17).

Таблица 6.16

Отражение учетной стоимости приобретенных материалов
и отклонение ее от фактической себестоимости

Корреспонденция счетов	Сумма, р.
Дебет сч. 10 «Материалы»	1 060 000
Кредит сч. 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»	[(18 000 x 40) + (17 000 x 20)]
Дебет сч. 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»	239 500
Кредит сч. 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»	(1 070 000 + 160 000 + 50 000 + + 17 500 + 2 000) – 1 060 000

Таблица 6.17

Расчет фактической себестоимости израсходованных материалов, р.

Показатель	Материал А			Материал Б		
	по учетным ценам	по фактической себестоимости	отклонения гр. 3 – гр. 2	по учетным ценам	по фактической себестоимости	отклонения
Остаток на начало месяца	180 000	200 000	+ 20 000	85 000	110 000	+ 25 000
Приход за месяц	720 000	851 700	+ 131 700	340 000	447 800	+ 107 800
Итого приход с остатком	900 000	1 051 700	+ 151 700	445 000	557 800	+ 112 800
Процент отклонения фактической себестоимости от учетной	1 051 700 / 900 000 x 100 = 116,9		+ 16,9	557 800 / 445 000 x 100 = 125,3		+ 25,3
Расход за месяц	540 000	631 260	+ 91 260	340 000	426 020	+ 86 020
Остаток на конец месяца	360 000	420 440	+ 60 440	105 000	131 780	+ 26 780
Итого расход с остатком	900 000	1 051 700	+ 151 700	445 000	557 800	+ 112 800

Фактическая себестоимость израсходованных за месяц материалов определяется умножением расхода по учетной цене на процент отклонений фактической себестоимости от учетной:

$$540\,000 \times 116,9 / 100\% = 631\,260,$$

$$340\,000 \times 125,3 / 100\% = 426\,020.$$

Бухгалтерские записи, отражающие отпуск в производство материалов, следующие (табл. 6.18).

Таблица 6.18

Отражение отпуска в производство материалов

Корреспонденция счетов	Сумма, р.
Дебет сч. 20 «Основное производство»	880 000
Кредит сч. 10 «Материалы»	(540 000 + 340 000)
Дебет сч. 20 «Основное производство»	177 280
Кредит сч. 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»	(91 260 + 86 020)

Задание. Составить журнал регистрации хозяйственных операций на основании хозяйственных операций (табл. 6.19) по трем вариантам учета материалов. Произвести все необходимые расчеты. При первом варианте учета списание материалов произвести по средневзвешенным ценам, использовать данные табл. 6.20, строка 3. По остальным – по учетным ценам с учетом отклонений (табл. 6.20).

Таблица 6.19

Хозяйственные операции ООО «Юпитер» за ноябрь

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. р.
1	Акцептован счет поставщика за полученные материалы, В том числе: - за каучук натуральный – 10 т - за каучук синтетический – 10 т - НДС (18 %)	14 042 6 100 5 800 2 142
2	Акцептован счет транспортной организации за доставку: - каучука натурального - каучука синтетического В том числе НДС – 18 %	696 354 236 106
3	Начислено рабочим за разгрузку: - каучука натурального - каучука синтетического	50 50
4	Произведены отчисления в Фонд социальной защиты населения (34 %)	?
5	Удержаны из заработной платы работников страховые взносы в ФСЗН (1%)	?
6	Произведены обязательные отчисления по страхованию работников от несчастных случаев на производстве (1 %)	?
7	Списаны командировочные расходы, связанные с доставкой каучука натурального	40
8	Списаны в производство материалы: - каучук синтетический – 12 т - каучук натуральный – 11 т	? ?
9	Списываются отклонения: - приходящиеся на каучук синтетический - приходящиеся на каучук натуральный	? ?

Таблица 6.20

Остатки по аналитическим счетам к синтетическому счету 10 «Материалы
и 16 «Отклонения в стоимости материалов»
ООО «Юпитер» на 1 ноября 200 г.

Показатель	Каучук натуральный			Каучук синтетический			Итого сумма, тыс. р.
	единица измере- ния	коли- чество	сумма, тыс. р.	единица измере- ния	коли- чество	сумма, тыс.р.	
1. Стоимость по учет- ным ценам	т	5	3 000	т	7	3 850	6 850
2. Отклонение факти- ческой себестоимости от учетных цен			360			462	822
3. Фактическая себе- стоимость	т	5	3 360	т	7	4 312	7 672

6.3. Учет процесса производства

Процесс производства представляет собой совокупность операций по изготовлению продукции. Для его осуществления организация использует сырье, материалы, основные средства, нематериальные активы, оплачивает труд персонала, производственные услуги других организаций, производит оплату налогов и прочих отчислений. Сумма затрат всех этих средств составляет фактическую себестоимость произведенной продукции выполненных работ, оказанных услуг. Сначала определяется фактическая себестоимость всей выпущенной готовой продукции, а затем исчисляется себестоимость единицы продукции.

Эти расчеты называют калькулированием. Для калькулирования себестоимости выпущенной продукции необходимо все затраты отразить на счетах бухгалтерского учета. Для этого Типовым планом счетов предусмотрены следующие счета: счет 20 «Основное производство»; счет 23 «Вспомогательные производства»; счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

На этих счетах учитывают затраты соответствующих видов производств. Основное производство – это вид деятельности, для которой создавалась организация. Вспомогательное производство – это подразделения организации, продукция которых потребляется основным производством, но сами они в изготовлении основной продукции не участвуют (ремонтные, транспортные, инструментальные подразделения организации). Обслуживающие производства и хозяйства – это структурные подразделения организации, деятельность которых не связана с выпуском продукции, выполнением работ, оказанием услуг, осуществляемых организацией в порядке ее основной деятельности (жилищно-коммунальные хозяйства, бытовое обслуживание, столовые и буфеты и т.д.).

По отношению к себестоимости все затраты можно подразделить на прямые и косвенные.

Прямые затраты на основании первичных документов можно непосредственно отнести на себестоимость конкретного вида продукции (сырье, материалы, заработная плата производственных рабочих). Все затраты, связанные с изготовлением продукции, отражаются по дебету счета 20 «Основное производство».

Косвенные расходы (работа машин и оборудования, расходы на освещение и отопление, обслуживание производства и др.) относятся к нескольким видам изготавливаемой продукции одновременно. Косвенные расходы в течение месяца собирают по дебету счетов 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы». В дальнейшем их распределяют между видами выпускаемой продукции пропорционально определенной базе распределения и списывают в дебет счета 20 «Основное производство».

Пример:

Сумма общепроизводственных расходов ЧУП «Зевс» за месяц составила 1 280 000 р., общехозяйственные расходы – 1 100 000 р. Предприятие изготавливает два вида продукции – А и В. Зарботная плата основных производственных рабочих за изготовление продукции А составила 750 000 р., за изготовление продукции В – 250 000 р. Распределение общепроизводственных и общехозяйственных расходов целесообразно произвести в табл. 6.21.

Таблица 6.21

Расчет распределения общехозяйственных и общепроизводственных расходов пропорционально заработной плате основных производственных рабочих

Показатель	Всего	Продукция А	Продукция В
Зарботная плата основных производственных рабочих, р.	1 000 000	750 000	250 000
<i>Процент</i>	<i>100</i>	<i>75</i>	<i>25</i>
Общепроизводственные расходы, р.	1 280 000	960 000	320 000
Общехозяйственные расходы, р.	1 100 000	825 000	275 000

На основании данных таблицы произведем бухгалтерские записи (табл. 6.22).

Таблица 6.22

Бухгалтерские записи, отражающие распределение косвенных расходов

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Сумма, р.
Списание общепроизводственных расходов на себестоимость продукции А	20	25	960 000
Списание общепроизводственных расходов на себестоимость продукции В	20	25	320 000
Списание общехозяйственных расходов на себестоимость продукции А	20	26	825 000
Списание общехозяйственных расходов на се-			

бестоимость продукции В	20	26	275 000
-------------------------	----	----	---------

В конце месяца, когда в дебете счета 20 отражены все затраты, связанные с выпуском продукции, исчисляется ее производственная себестоимость по формуле:

$$ГП = НЗП_{н} + СЗ_{м} - НЗП_{к},$$

где ГП – производственная себестоимость выпущенной готовой продукции; НЗП_н – остаток незавершенного производства на начало месяца; СЗ_м – сумма затрат за месяц (дебетовый оборот счета 20 «Основное производство»); НЗП_к – остаток незавершенного производства на конец месяца.

Пример:

Остаток незавершенного производства продукции А в ЧУП «Зевс» на начало месяца составил 500 000 р., на конец месяца – 0 р. Остаток незавершенного производства продукции В на начало месяца составил 0 р., на конец месяца 30 000 р. За месяц были произведены следующие хозяйственные операции, связанные с изготовлением продукции (табл. 6.23).

Таблица 6.23

Хозяйственные операции, связанные с изготовлением продукции

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Сумма, р.	
			Продукция А	Продукция Б
Списаны материалы для изготовления продукции	20	10	980 000	370 000
Списываются отклонения, приходящиеся на отпущенные материалы	20	16	9 800	3 700
Начислена заработная плата рабочим за изготовление продукции	20	70	750 000	250 000
Произведены отчисления в фонд социальной защиты населения (34 % от начисленной заработной платы)	20	69	262 500	87 500
Списаны услуги вспомогательных производств	20	23	30 000	10 000
Произведены обязательные отчисления по страхованию работников от несчастных случаев на производстве (1 %)	20	76	7 500	2 500
Списаны общепроизводственные расходы на себестоимость продукции	20	25	960 000	320 000
Списаны общехозяйственные расходы на себестоимость продукции	20	26	825 000	275 000
Итого			3 824 800	1 318 700

Таким образом, производственная себестоимость выпущенной продукции А составит 4 324 800 р. (500 000 + 3 824 800 – 0), продукции В – 1 018 700 р. (1 318 700 – 300 000).

Оприходование готовой продукции отражается по дебету счета 43 «Готовая продукция» и кредиту счета 20 «Основное производство».

В рассматриваемом примере записи будут следующие (табл. 6.24).

Таблица 6.24

Бухгалтерские записи, отражающие оприходование готовой продукции

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Сумма, р.
Оприходована на склад готовая продукция А – 30 шт.	43	20	4 324 800
Оприходована на склад готовая продукция В – 40 шт.	43	20	1 018 700

Себестоимость единицы продукции рассчитывается делением суммы затрат на весь выпуск на количество выпущенной продукции. В нашем случае себестоимость единицы продукции А составляет 144 160 р. ($4\,324\,800 / 30$), продукции В – 25 467,5 р. ($1\,018\,700 / 40$).

Задание. Составить журнал регистрации хозяйственных операций на основании исходных данных (табл. 6.25, 6.26). Исчислить себестоимость каждого вида продукции (недостающие данные взять из практических заданий к теме 6 (6.2)). Общепроизводственные и общехозяйственные расходы распределить пропорционально заработной плате основных производственных рабочих.

Таблица 6.25

Остатки незавершенного производства ООО «Юпитер»

Дата	Продукция А	Продукция Б
На 1 ноября 200_г	10 000	3 000
На 1 декабря 200_г	5 000	7 000

Таблица 6.26

Хозяйственные операции ООО «Юпитер» за ноябрь

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. р.
1	2	3
1	Для производства продукции отпущены материалы по учетной цене: - каучук синтетический на производство продукции А – 12 т - каучук натуральный на производство продукции Б – 11 т	? ?
2	Списываются отклонения, приходящиеся на отпущенные: - каучук синтетический - каучук натуральный	? ?
3	Начислена заработная плата основным производственным рабочим: - за производство продукции А - за производство продукции Б	16 000 15 000
4	Начислена заработная плата персоналу цеха	8 000
5	Начислена заработная плата общехозяйственному персоналу	10 000
6	Произведены отчисления от заработной платы в Фонд социальной защиты населения: - рабочих, производящих продукцию А	?

	- рабочих, производящих продукцию Б	?
	- персонала цеха	?
	- общехозяйственного персонала	?

Окончание таблицы 6.26

1	2	3
7	Произведены обязательные отчисления по страхованию работников от несчастных случаев на производстве (1 %): - рабочих, производящих продукцию А - рабочих, производящих продукцию Б - персонала цеха - общехозяйственного персонала	? ? ? ?
8	Списаны услуги вспомогательных производств: - на производство продукции А - на производство продукции Б	 640 600
9	Начислена амортизация производственного оборудования	7 000
10	Начислена амортизация основных средств общехозяйственного назначения	5 000
11	С расчетного счета в кассу получены денежные средства для выплаты заработной платы	32 000
12	Выплачена из кассы заработная плата работникам	32 000
13	Списаны командировочные расходы директора организации	2 000
14	Списаны общепроизводственные расходы на себестоимость: - продукции А - продукции Б	? ?
15	Списаны общехозяйственные расходы на себестоимость: - продукции А - продукции Б	? ?
16	Оприходована: - готовая продукция А – 20 шт. - готовая продукция Б – 30 шт.	? ?

6.4. Учет процесса реализации

Завершающим этапом кругооборота средств организации является процесс реализации, который представляет собой совокупность операций по передаче изготовленной продукции покупателю за плату. В процессе реализации организация возмещает в денежной форме свои затраты, связанные с производством и реализацией продукции, и получает прибыль. Расходы, связанные с реализацией продукции, называют коммерческими.

Для учета процесса реализации и определения финансового результата предназначен счет 90 «Реализация». По дебету этого счета отражают все расходы, связанные с производством и реализацией продукции (фактическая себестоимость реализуемой продукции, коммерческие расходы, налоги, связанные с реализацией). По кредиту счета 90 «Реализация» отражают выручку за реализуемую продукцию. Разница между доходом, отраженным по кредиту этого счета и расходами по дебету показывает финансовый результат от реализации про-

дукции. На сумму прибыли счет 90 «Реализация» дебетуется в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки», на сумму убытка – обратная запись. Таким образом, счет 90 «Реализация» сальдо на отчетную дату не имеет. В Республике Беларусь существует два варианта определения момента реализации:

1) моментом реализации является отгрузка продукции и передача документов покупателю;

2) моментом реализации является оплата отгруженной покупателю продукции.

Особенности этих двух вариантов рассмотрим на примере (табл. 6.27, 6.28).

Таблица 6.27

Учет реализации продукции (моментом реализации является отгрузка)

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Сумма, р.
<i>Хозяйственные операции, отражаемые до получения платежа от покупателя</i>			
Отгружена со склада (реализована) готовая продукция покупателю (фактическая себестоимость)	90	43	2 858 200
Отражена задолженность покупателей за реализованную им продукцию	62	90	4 300 000
Списаны коммерческие расходы	90	44	300 000
Начислены налоги, взимаемые из выручки НДС (4 300 000 x 18 % / 118)	90	68	655 932
Единый налог из выручки (4 300 000 – 655 932) x 3,9 / 100	90	68	142 119
Отражен результат от реализации (рис. 6.1)	90	99	343 749
<i>Хозяйственная операция, отражаемая при получении оплаты</i>			
На расчетный счет организации поступили платежи от покупателей	51	62	4 300 000

Отражение процесса реализации и выявления финансового результата от реализации на счете 90 «Реализация» по следующей схеме:

Счет 90 «Реализация»

Дебет	Кредит
1) Себестоимость отгруженной продукции (2 858 200 р.) 3) Коммерческие расходы (300 000р.) 4) Налоги, взимаемые из выручки (798 051 р.) Итого: 3 956 251 р. Прибыль 343 749 р. (4 300 000 – 3 956 251)	2) Выручка от реализации (4 300 000 р.)
Оборот: 4 300 000	Оборот: 4 300 000
Сальдо –	Сальдо –

Рис. 6.1. Схема счета 90 «Реализация»

Таблица 6.28

Учет реализации продукции (моментом реализации является оплата)

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Сумма, р.
<i>Хозяйственная операция, отражаемая до получения платежа от покупателя</i>			
Отгружена со склада готовая продукция покупателю (фактическая себестоимость)	45	43	2 858 200
<i>Хозяйственные операции, отражаемые при получении оплаты</i>			
На расчетный счет организации поступили платежи от покупателей	51	90	4 300 000
Списывается фактическая себестоимость реализованной продукции	90	45	2 858 200
Списаны коммерческие расходы	90	44	300 000
Начислены налоги, взимаемые из выручки НДС (4 300 000 x 18 % / 118)	90	68	655 932
Единый налог из выручки (4 300 000 – 655 932) x 3,9 / 100	90	68	142 119
Отражен результат от реализации (рис. 6.1)	90	99	343 749

Задание 1. Составить журнал регистрации хозяйственных операций (табл. 6.29). В нем отразить процесс реализации (метод отражения выручки – по отгрузке). Выявить финансовый результат от реализации (коммерческие расходы распределить между видами реализованной продукции пропорционально выручке).

Данные с фактической себестоимости продукции взять из практических заданий темы 6 (6.3).

Таблица 6.29

Хозяйственные операции, связанные с реализацией, ООО «Юпитер» за ноябрь

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. р.
1	Покупателю отгружена готовая продукция по фактической себестоимости В том числе: - продукция А – 18 шт. - продукция Б – 20 шт.	? ? ?
2	Отражена задолженность покупателей за продукцию В том числе: - продукция А - продукция Б	120 000 62 000 58 000
3	Акцептован счет транспортной организации за доставку продукции за счет товаропроизводителя В том числе НДС – 18 %	3 304 504
4	Начислен НДС (18 %) В том числе: - по продукции А - по продукции Б	? ? ?
5	Начислен единый налог из выручки (3,9 %) В том числе: - по продукции А - по продукции Б	? ? ?
6	Списаны командировочные расходы, связанные с реализацией продукции А	1 500
7	Списаны коммерческие расходы, связанные с реализацией продукции	?

8	Выявлен финансовый результат от реализации В том числе: - по продукции А - по продукции Б	? ? ?
---	--	-------------

Задание 2. Составить журнал регистрации хозяйственных операций (табл. 6.30). В нем отразить процесс реализации (метод отражения выручки – по оплате). Выявить финансовый результат от реализации (коммерческие расходы распределить между видами реализованной продукции пропорционально выручке). Данные о фактической себестоимости продукции взять из практического задания темы 6 (6.3).

Таблица 6.30

Хозяйственные операции, связанные с реализацией, ООО «Юпитер» за ноябрь

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. р.
1	Покупателю отгружена готовая продукция по фактической себестоимости В том числе: - продукция А – 20 шт. - продукция Б – 18 шт.	? ? ?
2	Акцептован счет транспортной организации за доставку продукции за счет товаропроизводителя В том числе НДС – 18 %	5 900 900
3	На расчетный счет зачислена выручка от реализации В том числе: - за продукцию А - за продукцию Б	99 000 48 000 51 000
4	Списана фактическая себестоимость реализованной продукции В том числе - продукции А - продукции Б	? ? ?
5	Начислен НДС (18 %) В том числе: - по продукции А - по продукции Б	? ? ?
6	Начислен единый налог из выручки (3,9 %) В том числе: - по продукции А - по продукции Б	? ? ?
7	Списаны коммерческие расходы, связанные с реализацией продукции	?
8	Выявлен финансовый результат от реализации В том числе: - по продукции А - по продукции Б	? ? ?

6.5. Учет распределения прибыли и покрытия убытка

Формирование конечного финансового результата деятельности организации производится на счете 99 «Прибыли и убытки» (табл. 6.31). На этом счете обобщается информация о полученном финансовом результате от основного вида деятельности, о конечном сальдо операционных и внереализационных до-

ходов и расходов. По дебету счета 99 отражаются убытки от основной деятельности, сальдо операционных и внереализационных доходов и расходов, если расходы превышают доходы, а также суммы начисленных налогов, уплачиваемых из прибыли. В кредит этого счета относится прибыль от основной деятельности и сальдо операционных и внереализационных доходов и расходов, если доходы превышают расходы. В конце года счет 99 закрывается на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Пример:

Таблица 6.31

Порядок отражения финансовых результатов на счете 99 «Прибыли и убытки»

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Сумма, р.
Отражается прибыль от реализации продукции	90	99	343 749
Отражается сальдо операционных доходов и расходов (доходы больше расходов)	91	99	12 400
Отражается сальдо внереализационных доходов и расходов (расходы больше доходов)	99	92	3 600
Начислен налог на недвижимость (сумма условная)	99	68	20 000
Начислен налог на прибыль (343 749 + 12 400 – 3 600 – 20 000 x 24 %)	99	68	79 812
Закрытие счета в конце года	99	84	252 737

На счете 84 отражается сумма чистой прибыли или непокрытого убытка (табл. 6.32). Часть прибыли может направляться на выплату дивидендов учредителям и акционерам, на пополнение уставного или резервного фондов. Убыток может покрываться за счет уменьшения уставного фонда, за счет резервного фонда и в простом товариществе – путем внесения средств участниками (табл. 6.33).

Пример:

Таблица 6.32

Распределение чистой прибыли организации

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Сумма, р.
Часть прибыли направлена на выплату дивидендов учредителям	84	75	80 000
Часть прибыли направлена на выплату дивидендов акционерам – работникам организации	84	70	120 000
По решению собрания акционеров пополнен уставный фонд	84	80	50 000
Пополнен резервный фонд	84	82	10 000

Таблица 6.33

Покрытие убытков организации

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит
Покрытие убытка за счет уменьшения уставного фонда (по решению)		

собрания акционеров)	80	84
Покрытие убытка за счет резервного фонда	82	84
Покрытие убытка путем внесения средств участниками простого товарищества	75	84

Вопросы для самопроверки

1. Какие хозяйственные процессы составляют кругооборот хозяйственных средств?
2. Какими методами может производиться оценка материалов?
3. Как отражается на счетах бухгалтерского учета приобретение товарно-материальных ценностей?
4. Как производится расчет отклонений фактической себестоимости от учетных цен при списании материалов на производство?
5. Какие затраты производятся при осуществлении процесса производства?
6. Как приходится готовая продукция?
7. В чем заключается сущность процесса реализации?
8. Назовите варианты учета выручки от реализации продукции?
9. Как учитываются и распределяются коммерческие расходы?
10. Какой счет предназначен для определения финансового результата от реализации продукции?

Тест к теме 6

Определить один или несколько правильных ответов на предложенные вопросы.

1. Кругооборот средств организации состоит из следующих процессов:
 - а) процесс заготовки;
 - б) процесс снабжения;
 - в) процесс производства;
 - г) процесс реализации.
2. Оценка поступающих в организацию материалов может быть организована методами:
 - а) по твердым учетным ценам;
 - б) по средневзвешенным ценам;
 - в) по ценам поставщика;
 - г) по простым ценам.
3. Как учитывается сумма НДС, указанная в счете при покупке материалов?
 - а) включается в стоимость поступивших материалов;
 - б) включается в затраты на производство;
 - в) отражается на отдельном счете;
 - г) на счетах бухгалтерского учета не отражается.
4. Совокупность операций по изготовлению продукции – это:
 - а) процесс снабжения;

- б) процесс заготовления;
- в) процесс производства;
- г) процесс реализации.

5. Затраты на производство учитываются на счетах:

- а) 10 «Материалы»;
- б) 20 «Основное производство»;
- в) 23 «Вспомогательные производства»;
- г) 43 «Готовая продукция».

6. Расходы, которые относятся к нескольким видам изготавливаемой продукции одновременно – это:

- а) прямые;
- б) косвенные;
- в) условно-переменные;
- г) условно-постоянные.

7. При начислении амортизации по производственному оборудованию составляется бухгалтерская запись:

- а) дебет счета 20 «Основное производство», кредит счета 02 «Амортизация основных средств»;
- б) дебет счета 23 «Вспомогательное производство», кредит счета 02 «Амортизация основных средств»;
- в) дебет счета 25 «Общепроизводственные расходы», кредит счета 02 «Амортизация основных средств»;
- г) дебет счета 26 «Общехозяйственные расходы», кредит счета 02 «Амортизация основных средств».

8. При оприходовании с производства готовая продукция оценивается:

- а) по плановым ценам;
- б) по фактической производственной себестоимости;
- в) по учетным ценам;
- г) по ценам реализации.

9. По дебету счета 90 «Реализация» отражаются:

- а) плановая себестоимость реализованной продукции;
- б) фактическая себестоимость реализуемой продукции;
- в) коммерческие расходы;
- г) налоги, включаемые в цену товара.

10. Прибыль, полученная от реализации продукции, отражается бухгалтерской записью:

- а) дебет счета 99 «Прибыли и убытки», кредит счета 90 «Реализация»;
- б) дебет счета 90 «Реализация», кредит счета 99 «Прибыли и убытки»;
- в) дебет счета 51 «Расчетный счет», кредит счета 90 «Реализация»;
- г) дебет счета 51 «Расчетный счет», кредит счета 99 «Прибыли и убытки».

Тема 7. СУЩНОСТЬ ПЕРВИЧНОГО НАБЛЮДЕНИЯ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ И ДОКУМЕНТАЦИЯ

7.1. Наблюдение в бухгалтерском учете

Цель наблюдения как важного элемента метода бухгалтерского учета – убедиться в появлении объекта учета или его изменении и зафиксировать эти факты. Первичное наблюдение представляет собой информационное обеспечение бухгалтерского учета. Оно направлено на регистрацию фактов хозяйственной деятельности.

Существует два приема первичного наблюдения – *документация* и *инвентаризация*.

Документация – это отражение изменения средств и их источников под влиянием хозяйственных операций на информационных носителях.

Для ведения наблюдения все имущество организации передается на ответственное хранение и целевое использование материально ответственными лицам, которые должны отражать любое движение вверенных им ценностей в первичных документах. Движение ценностей и его результат отражаются в первичном документе, как правило, в натуральных или трудовых измерителях. Таким образом, наблюдение за фактами движения и изменения имущества предприятия и отражение их в первичных документах называют первичным учетом.

Однако текущее наблюдение за объектами учета и их изменениями с помощью документации не всегда может дать полную и достоверную информацию о состоянии имущества организации, так как оно не в состоянии выявить такие факты хозяйственной жизни, как недостатки материальных ценностей, потери от стихийных бедствий и т.д. Поэтому для контроля точности текущего учета используют второй метод первичного наблюдения – инвентаризацию. Инвентаризация – это проверка и документальное отражение фактического наличия материальных ценностей, и выявление его отклонений от учетных данных.

7.2. Документы, их назначение и классификация

Документ – это материальный носитель, на котором зафиксирована информация, свидетельствующая о факте совершения хозяйственной операции и праве на ее совершение, а также об объеме имущества, состояние которого при этом изменилось. Документированию подлежат все хозяйственные операции в момент их совершения.

Носитель первичных учетных данных – это то, на чем отражается информация. Все материальные носители подразделяют на три группы:

- приспособленные для восприятия человеком;
- приспособленные для восприятия вычислительной техникой;
- приспособленные для восприятия и человеком и машиной.

Для изучения особенностей составления и назначения документов необходимо их классифицировать следующим образом:

I. По назначению:

- распорядительные (дают разрешение на осуществление операций), например, наряды, распоряжения;
- исполнительные (подтверждают факт совершения хозяйственной операции – отчеты, накладные);
- бухгалтерского оформления (разработочные таблицы);
- комбинированные (требования на отпуск материалов).

II. По месту составления:

- внешние (поступают от партнеров, счета-фактуры, платежные требования, платежные поручения);
- внутренние (составляются на предприятии в различных подразделениях).

III. По способу использования во времени:

- разовые (отражают функции нескольких хозяйственных операций, осуществляемых одновременно – приказ, ТТН);
- накопительные (для отражения многократно повторяющихся и отличающихся только датой или количеством показателей хозяйственной операции – ведомость на отпуск материалов, лимитно-заборная карта).

IV. По наличию учетных объектов:

- однопозиционные (кассовые ордера);
- многопозиционные (платежные ведомости).

V. По степени механизации:

- заполняемые вручную;
- заполняемые машинным способом;
- получаемые автоматически.

VI. По виду материальных носителей:

- бумажные;
- магнитные;
- электронные;
- оптические.

VII. По степени обобщения:

- первичные (кассовые ордера);
- сводные (отчет кассира).

VIII. По регулярности оформления:

- периодические;
- непериодические (составляются в случае производственной необходимости).

IX. В зависимости от характера объекта учета:

- материальные;
- денежные.

X. По фактам хозяйственной жизни:

- документы-ситуации, фиксирующие то или иное состояние (инвентаризационная ведомость);

- документы-действия (отражают факты хозяйственной практики – ведомость начисления заработной платы);
- документы-события (отражают совершившиеся операции – акты ревизии, аудиторское заключение и т.д.).

XI. По оформлению однородных операций:

- типовые (разрабатываются министерствами и ведомствами и носят обязательный характер);
- примерные (носят рекомендательный характер);
- индивидуальные (разрабатываются для конкретных ситуаций).

XII. Юридически:

- подлинные;
- подложные.

XIII. По воспроизведению информации:

- подлинник (документ в окончательной редакции, оформленный и подписанный – протокол согласования цены);
- копия;
- выписка из документа.

XIV. По срокам хранения:

- временного хранения (3 года);
- длительного хранения (75 лет);
- постоянного хранения.

XV. По степени доступа информации:

- с ограниченным доступом;
- обычные.

7.3. Документооборот и его организация

Документооборот – это процесс движения документов от момента их получения или создания, последующей обработки и использования в бухгалтерии до сдачи в архив. Организация документооборота включает в себя составление графика прохождения документов, контроль за правильностью оформления документов и соответствующим отражением операций на счетах бухгалтерского учета. График прохождения документов (иначе говоря, план-график документооборота) разрабатывается в целях рациональной организации бухгалтерского учета и утверждается руководителем. Он является обязательным для всех работников. Составление и контроль над выполнением плана-графика возлагается на главного бухгалтера.

Все поступающие в бухгалтерию документы проверяются по форме, по существу и арифметически.

1. Проверка по форме заключается в исследовании правильности и полноты оформления документа.

2. Проверка по существу – это проверка законности, обоснованности и целесообразности отраженной в документе хозяйственной операции.

3. Арифметическая проверка – это проверка правильности подсчетов, выведения итогов и т.д.

Неправильно или неполно оформленные документы возвращаются на доработку. Проверенные и принятые бухгалтерией документы подвергаются бухгалтерской обработке, включающей следующие этапы:

- таксировка – определение денежной оценки показателей документа, приведенных только в натуральных измерителях;

- группировка – объединение определенных документов по некоторым признакам и за определенный период. Ее целью является подготовка сводных данных за какой-либо период.

- контировка – это проставление корреспонденции счетов, которая используется для записи операций в учетные регистры.

После составления бухгалтерской отчетности документы сдаются на хранение, длительность которого определена специальным перечнем и составляет от 3 до 75 лет. Документы длительного хранения сдаются в ведомственные и государственные архивы. Ответственность за обеспечение сохранности документов возлагается на руководителя организации.

Вопросы для самопроверки

1. Назовите приемы первичного наблюдения.
2. Что такое первичный учет?
3. Что такое документ?
4. Назовите материальные носители первичной информации.
5. По каким признакам классифицируют документы?
6. Что такое документооборот?
7. Каким видам проверки подвергаются документы, поступающие в бухгалтерию?
8. Что включает в себя бухгалтерская обработка документов?

Тест к теме 7

Определить один или несколько правильных ответов на предложенные вопросы.

1. Приемами первичного наблюдения являются:
 - а) регистрация;
 - б) документация;
 - в) инвентаризация;
 - г) измерение.
2. Отражение изменения средств и их источников под влиянием хозяйственных операций на информационных носителях – это:
 - а) инвентаризация;
 - б) первичный учет;
 - в) документация;
 - г) хозяйственная операция.

3. Проверка и документальное отражение фактического наличия материальных ценностей, и выявление его отклонений от учетных данных – это:

- а) ревизия;
- б) аудит;
- в) инвентаризация;
- г) первичный учет.

4. Что подлежит документированию?

- а) операции по движению имущества;
- б) все хозяйственные операции;
- в) изменение собственных источников;
- г) изменение объемов имущества.

5. По месту составления документы подразделяются на:

- а) первичные;
- б) сводные;
- в) внешние;
- г) внутренние.

6. К распорядительным документам относятся:

- а) доверенность;
- б) приходный кассовый ордер;
- в) приказ;
- г) авансовый отчет.

7. За достоверность данных, содержащихся в документе, несут ответственность:

- а) главный бухгалтер;
- б) материально ответственное лицо;
- в) лица, подписавшие документ;
- г) работники бухгалтерии.

8. Документ условно можно подразделить на части:

- а) вступительная;
- б) заголовочная;
- в) содержательная;
- г) оформляющая.

9. Обязательными реквизитами являются:

- а) название документа;
- б) подпись главного бухгалтера;
- в) содержание хозяйственной операции;
- г) подписи лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и

составление документа.

10. Бухгалтерская обработка документов включает следующие этапы:

- а) таксировка;
- б) группировка;
- в) последующая обработка;
- г) контировка.

Тема 8. ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ

8.1. Инвентаризация и ее роль в бухгалтерском учете

В хозяйственной деятельности организации возможны расхождения между данными учета и фактическим наличием имущества. Причинами подобных несоответствий могут быть следующие:

естественное изменение физического состояния объекта учета (усушка, распыливание, выветривание, испарение и т.д.);

ошибки, допускаемые при приемке и отпуске средств (излишки, недостачи, пересортица);

ошибки в учете (арифметические ошибки в подсчетах, опiski в документах);
злоупотребления материально ответственных лиц.

Для выявления расхождений необходима инвентаризация, которая проводится в соответствии с Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности».

Инвентаризация – это проверка и документальное подтверждение фактического наличия средств и их источников, а также выявление отклонений фактических данных от учетных и принятие решений по внесению изменений в данные бухгалтерского учета.

Инвентаризация выполняет следующие функции:

устанавливается фактическое наличие денежных средств и товарно-материальных ценностей у каждого материально ответственного лица;

выявляется ненужное организации имущество, что дает возможность своевременного принятия мер по их реализации;

определяются условия, организация и состояние сохранности денежной наличности, товарно-материальных ценностей; основных средств и другого имущества организации;

устанавливаются ошибки и злоупотребления, имевшие место в документах по движению имущества;

делаются выводы об обоснованности и соблюдении порядка подбора материально ответственных лиц.

Порядок проведения инвентаризации (количество инвентаризаций в отчетном году, сроки их проведения, перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждой из них, и т.д.) определяется руководителем организации.

Проведение инвентаризации обязательно в следующих случаях:

- при передаче имущества государственного унитарного предприятия в аренду, его купле-продаже;

- при реорганизации или ликвидации (упразднении) организации;

- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;

- при смене руководителя организации и (или) материально ответственных лиц;

- при выявлении фактов хищения и (или) порчи имущества;

- в случае возникновения непреодолимой силы, т.е. чрезвычайных и непредотвратимых при данных условиях обстоятельств;
- в иных случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь.

Инвентаризация проводится специально создаваемой комиссией, которая назначается приказом руководителя организации.

8.2. Виды инвентаризации

Инвентаризации подразделяются по различным признакам:

I. По полноте:

- полные – охватывают все имущество, принадлежащее организации, а также принятое на ответственное хранение, как и все права и обязанности предприятия; проводятся обычно один раз в год перед составлением годовой отчетности для того, чтобы ее данные были достоверными.
- частичные – охватывают отдельные виды средств организации.

II. По охвату:

- сплошные – охватывают все имущество, числящееся за материально ответственным лицом;
- выборочные – проверяются только отдельные, некоторые товарно-материальные ценности, числящиеся за материально ответственным лицом.

III. По периодичности:

- плановые – проводятся в соответствии с планом бухгалтерии;
- внеплановые – проводятся внезапно, без предварительного плана; осуществляются по инициативе администрации организации или по требованию правоохранительных органов;
- перманентные (непрерывные) – проводятся в соответствии с внутренним планом организации в течение определенного периода по отдельным видам имущества на определенные даты.

IV. По причине проведения:

- необходимые – проводятся в соответствии с требованиями законодательства;
- повторные – проводятся при возникновении сомнений в качестве предыдущей инвентаризации;
- контрольно-проверочные – проводятся с целью проверки работы инвентаризационной комиссии, как правило, они охватывают 10 % проверенных ценностей.

8.3. Порядок проведения и оформления инвентаризации

Для проведения инвентаризации в организации создаются постоянно действующие инвентаризационные комиссии в составе руководителя, главного бухгалтера, руководителей подразделений, главных специалистов, представителей службы внутреннего аудита. При большом объеме работ проведение ин-

инвентаризаций возлагается на рабочие инвентаризационные комиссии, которые осуществляют свою деятельность под руководством постоянно действующей инвентаризационной комиссии.

Условно процесс инвентаризации можно подразделить на три этапа: 1) подготовительный; 2) основной; 3) заключительный.

На подготовительном этапе руководителем издается приказ о проведении инвентаризации, который вручается членам инвентаризационной комиссии. Кроме состава инвентаризационной комиссии в приказе указываются также сроки начала и окончания инвентаризации. Перед началом инвентаризации материально ответственные лица составляют отчет, выводят остатки на начало инвентаризации и дают расписку о том, что к началу инвентаризации все приходные и расходные документы на имущество сданы в бухгалтерию или переданы комиссии, а выбывшие списаны в расход.

Основной этап заключается в выявлении фактического наличия имущества на дату инвентаризации, которое называется снятием остатков. Оно производится взвешиванием, пересчетом, измерением и описанием имущества. Результаты снятия остатков записываются в инвентаризационных описях, каждая страница которых подписывается членами инвентаризационной комиссии и материально ответственными лицами.

На заключительном этапе на основании инвентаризационных описей составляются сличительные ведомости, в которые записывают только те ценности, по которым выявлено расхождение с учетными данными. Расхождение может быть в результате недостачи или излишка.

Излишек имущества, выявленный при инвентаризации, приходится по фактической себестоимости и относится к внереализационным доходам. При этом дебетуется счет учета выявленного излишка имущества и кредитуется счет 92 «Внереализационные доходы и расходы».

Недостачи могут быть двух типов: в пределах норм естественной убыли и сверх норм естественной убыли. Факт установления недостачи отражается по дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» в корреспонденции с кредитом счетов учета недостающих ценностей. Затем недостачи в пределах норм естественной убыли списываются на издержки производства:

- дебет счетов 20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на реализацию»;
- кредит счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»).

Недостачи сверх норм естественной убыли списываются в зависимости от выявленных причин недостачи. Недостачи по вине материально ответственных лиц возмещаются ими по рыночной стоимости:

- дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»;
- кредит счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Недостачи в результате стихийных бедствий и по причинам, не зависящим от организации, списываются на внереализационные расходы:

- дебет счета 92 «Внереализационные расходы»;
- кредит счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Взаимный зачет недостатков и излишков в результате пересортицы может быть допущен только за один и тот же проверяемый период, у одного и того же материально ответственного лица и по товарно-материальным ценностям одного и того же наименования.

Вопросы для самопроверки

1. Что такое инвентаризация?
2. Какое значение имеет инвентаризация для хозяйственной деятельности организации?
3. Назовите виды инвентаризаций.
4. Кто проводит инвентаризацию?
5. Какие меры принимаются по результатам инвентаризации?
6. Как отражаются на счетах бухгалтерского учета результаты инвентаризации?

Тест к теме 8

Определить один или несколько правильных ответов на предложенные вопросы.

1. Проверка и документальное подтверждение фактического наличия средств и их источников, а также выявление отклонений фактических данных от учетных – это:

- а) бухгалтерский учет;
- б) ревизия;
- в) инвентаризация;
- г) аудит.

2. Целью инвентаризации является:

- а) проверка правильности ведения бухгалтерского учета;
- б) установление ошибок и злоупотреблений, имевших место в документах по движению имущества;
- в) установление фактического наличия денежных средств и товарно-материальных ценностей у каждого материально ответственного лица;
- г) определение условий, организации и состояния сохранности денежной наличности, товарно-материальных ценностей; основных средств и другого имущества организации;

3. Проведение инвентаризации обязательно в следующих случаях:

- а) перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;
- б) при смене руководителя организации или материально ответственных лиц;
- в) в начале каждого календарного года;
- г) при реорганизации или ликвидации (упразднении) организации.

4. По полноте охвата имущества инвентаризации бывают:
- а) полные;
 - б) частичные;
 - в) плановые;
 - г) внезапные.
5. Инвентаризации проводятся:
- а) главным бухгалтером;
 - б) работниками бухгалтерии;
 - в) материально-ответственными лицами;
 - г) специально назначенными комиссиями.
6. В ходе проведения инвентаризации составляются:
- а) сличительные ведомости;
 - б) инвентаризационные описи;
 - в) справки проверок;
 - г) отчеты материально-ответственных лиц.
7. В результате проведения инвентаризации могут быть выявлены:
- а) излишек;
 - б) недостача;
 - в) недостаток;
 - г) соответствие фактических и учетных данных.
8. Сличительные ведомости по результатам инвентаризации составляются:
- а) при соответствии фактических и учетных данных;
 - б) при установлении излишка;
 - в) при установлении недостачи;
 - г) при установлении излишков и недостач.
9. Излишки, установленные в ходе проведения инвентаризации приходуются на:
- а) дебет счета 92 «Внереализационные доходы и расходы»;
 - б) дебет счета 99 «Прибыли и убытки»;
 - в) дебет счета 20 «Основное производство»;
 - г) 98 «Доходы будущих периодов».
10. Какой бухгалтерской записью отражается недостача товарно-материальных ценностей, выявленная в ходе проведения инвентаризации?
- а) дебет счета 92 «Внереализационные доходы и расходы», кредит счета 10 «Материалы»;
 - б) дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», кредит счета 10 «Материалы»;
 - в) дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», кредит счета 10 «Материалы»;
 - г) дебет счета 10 «Материалы», кредит счета 92 «Внереализационные доходы и расходы».

Тема 9. УЧЕТНЫЕ РЕГИСТРЫ

9.1. Учетные регистры: их сущность и классификация

Для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных учетных документах, отражения ее на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности используют учетные регистры.

Учетные регистры – это таблицы специальной формы, в которых осуществляется регистрация первичных документов и обобщается имеющаяся в них информация о наличии и движении имущества организации и ее обязательств.

Учетные регистры бухгалтерского учета составляются на бумажных или машинных носителях информации по типовым формам. Типовые формы регистров бывают межведомственные и ведомственные. Межведомственные формы учетных регистров используются вне зависимости от отраслевой принадлежности организации. Ведомственные – разрабатываются и утверждаются в разрезе отраслей, министерств и ведомств. Допускается составление регистров бухгалтерского учета по формам, отличающимся от типовых, если они разработаны организациями с соблюдением общих методических принципов бухгалтерского учета. Такие регистры называют специализированными.

Учетные регистры классифицируют по различным признакам.

I. *По назначению и объему информации* учетные регистры бывают:

- синтетические – предназначены для записей хозяйственных операций по синтетическим счетам; к ним относятся журналы-ордера и главная книга;
- аналитические – карточки по учету основных средств, кассовая книга;
- совмещающие синтетический и аналитический учет – журналы-ордера № 6, 7.

II. *По видам учетных записей:*

- хронологические – для записи хозяйственных операций в хронологическом порядке по мере их совершения (кассовая книга, ведомость по счету 51 «Расчетный счет»);
- систематические – для систематизации записей на счетах синтетического и аналитического учета (главная книга, ведомость остатков материалов на складе);
- комбинированные (журнал-ордер № 1).

III. *По внешней форме:*

- ведомости (или свободные листы) представляют собой отдельные листы или несколько скрепленных листов (журналы-ордера, ведомости);
- карточки (карточки складского учета, инвентарные карточки учета основных средств);
- книги-листы нумеруются и прошнуровываются (главная книга, кассовая книга);
- машинограммы – регистры, получаемые машинным способом.

IV. *По строению:*

- односторонние – графы прихода и расхода расположены на одной стороне;
- двусторонние – состоят из двух частей: левая часть предназначена для отражения дебетовых оборотов, а правая – для кредитовых;

- многографные – для детализации оборотов по дебету и по кредиту.

V. По материальной основе:

- бумажные – составленные на бумажном носителе;
- безбумажные – находятся, как правило, на машинном носителе.

9.2. Способы записей в учетных регистрах

Все записи хозяйственных операций в бухгалтерском учете производятся способом двойной записи (*диграфическая запись*), т.е. по дебету одного счета и кредиту другого, за исключением учета на забалансовых счетах, где записи ведутся однократно (*униграфическая запись*).

Кроме того, по числу одновременно получаемых копий различают *простые* и *копировальные* записи.

В зависимости от степени использования электронной техники, выделяют *безмашинные*, т.е. осуществляемые вручную, и *машинные* записи.

По форме регистра записи могут вестись *линейно-позиционным* и *шахматным* способами. При линейно-позиционном способе основной показатель записывается по строке (линии), а все остальные относящиеся к нему показатели записываются в этой же строке по различным графам (позициям). Шахматная запись ведется в регистрах, имеющих вид матрицы, где, например, по вертикали указываются счета, корреспондирующие по дебету, а по горизонтали – по кредиту. На пересечении строк и столбцов записывается сумма, относящаяся к данной корреспонденции счетов.

По способу отражения информации записи можно подразделить также на *хронологические*, *систематические* и *смешанные*.

9.3. Ошибки в учетных записях, способы их выявления и исправления

Причинами ошибок, допущенных при составлении первичных документов и учетных регистров, могут быть усталость, небрежность, сбой в вычислительной технике. Все ошибки в бухгалтерском учете можно подразделить на математические, канцелярские, ошибки из-за неправильного применения принципов бухгалтерского учета, игнорирование или неправильная интерпретация фактов хозяйственной деятельности организации.

Наиболее распространенными приемами нахождения ошибок являются последовательная сверка записей с их первоисточниками; сплошная проверка; логическая; выборочная. Для исправления допущенных ошибок в записях по счетам используются следующие способы: корректурный; дополнительная запись; красное сторно.

Корректурный способ применяется в случаях, когда ошибка обнаружена до выведения итогов учетного регистра и подсчета оборотов. При этом способе ошибочная запись зачеркивается одной чертой, чтобы можно было ее прочесть, а правильная запись надписывается сверху. Исправление оговаривается и заверяется подписью.

Способ дополнительной записи применяется тогда, когда корреспонденция счетов проставлена верно, но запись произведена на сумму, меньшую правильной. Для исправления подобной ошибки осуществляется еще одна запись с той же корреспонденцией счетов на разницу между правильной суммой и суммой, записанной в регистре.

Способ «красное сторно» используется для исправления ошибок, допущенных в корреспонденции счетов и при завышенной сумме хозяйственной операции. При этом способе неправильная запись повторяется красными чернилами или исключаемая сумма берется в рамку. При подсчете итогов запись красными чернилами или в рамке вычитается.

Вопросы для самопроверки

1. Что такое учетные регистры?
2. По каким признакам классифицируются учетные регистры?
3. Назовите по каждому классификационному признаку виды учетных регистров.
4. Какие существуют способы записей в учетных регистрах?
5. Какими способами можно выявить ошибки в учетных регистрах?
6. Какими способами можно исправить ошибки в учетных регистрах?

Тест к теме 9

Определить один или несколько правильных ответов на предложенные вопросы.

1. В бухгалтерском учете учетные регистры используются:
 - а) для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных учетных документах, отражения ее на счетах бухгалтерского учета;
 - б) для записи проведенной хозяйственной операции;
 - в) для составления отчетности;
 - г) для проверки данных, содержащихся в первичных документах.
2. Типовые межведомственные формы учетных регистров используются:
 - а) всеми организациями;
 - б) организациями, принадлежащими одному ведомству;
 - в) бюджетными организациями;
 - г) хозрасчетными организациями.
3. По назначению и объему информации учетные регистры бывают:
 - а) синтетические;
 - б) аналитические;
 - в) совмещающие синтетический и аналитический учет;
 - г) сводные.

4. По видам учетных записей учетные регистры бывают:

- а) первичные;
- б) хронологические;
- в) систематические;
- г) комбинированные.

5. Записи хозяйственных операций в бухгалтерском учете производятся способом:

- а) двойной записи (*диграфическая запись*);
- б) тройной записи по счетам;
- в) однократно (*униграфическая запись*);
- г) многократной записи по счетам.

6. Наиболее распространенными приемами нахождения ошибок являются:

- а) сплошная и логическая проверка;
- б) выборочная проверка;
- в) чтение документов;
- г) последовательная сверка записей с их первоисточниками.

7. Для исправления допущенных ошибок в записях по счетам используются следующие способы:

- а) корректурный;
- б) зачеркивание записей;
- в) дополнительная запись;
- г) красное сторно.

8. Если ошибка обнаружена до выведения итогов учетного регистра и подсчета оборотов применяется способ исправления ошибок:

- а) корректурный;
- б) дополнительная запись;
- в) красное сторно;
- г) ошибка не исправляется.

9. Если корреспонденция счетов проставлена верно, но запись произведена на сумму, меньшую правильной, то применяется способ исправления ошибок:

- а) корректурный;
- б) дополнительная запись;
- в) красное сторно;
- г) ошибка не исправляется.

10. В каких случаях используется метод «красное сторно»:

- а) для уменьшения данных, отраженных в регистрах;
- б) для аннулирования ошибочных записей;
- в) для уточнения показателей;
- г) для увеличения данных, отраженных в регистрах.

Тема 10. ФОРМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

10.1. Понятие формы бухгалтерского учета

Под формой бухгалтерского учета понимают совокупность взаимосвязанных регистров синтетического и аналитического учета, разработочных и справочных таблиц, применяемых в организации для ведения учета.

История развития бухгалтерского учета – это история поиска более совершенных форм оптимального обобщения информации для нужд управления. Разнообразие используемых видов и последовательности заполнения учетных регистров привело к существованию различных форм бухгалтерского учета.

К отличительным признакам форм бухгалтерского учета относятся:

- количество применяемых учетных регистров, их назначение, содержание, форма, внешний вид;
- последовательность и способ записей в учетные регистры;
- взаимосвязь регистров синтетического и аналитического учета.

В настоящее время в Республике Беларусь используются следующие виды форм бухгалтерского учета:

- 1) мемориально-ордерная;
- 2) журнально-ордерная;
- 3) упрощенная;
- 4) автоматизированная.

10.2. Мемориально-ордерная форма учета

Мемориально-ордерная форма учета состоит в том, что на каждый поступивший в бухгалтерию первичный документ составляется мемориальный одер, в котором указывается дата и номер записи, содержание записи, сумма и корреспонденция счетов. При наличии большого количества однотипных первичных документов, их могут группировать и регистрировать в накопительных ведомостях. В этом случае мемориальный одер составляется на итоговые данные ведомости.

Все мемориальные ордера по мере их составления регистрируют в хронологическом порядке в регистрационном журнале, в котором указываются порядковые номера мемориальных ордеров, даты их составления и суммы по ордерам. В этом журнале определяют общую сумму оборота по операциям отчетного месяца. Она имеет контрольное значение, так как равна дебетовому и кредитовому оборотам по счетам после разности хозяйственных операций по счетам в главной книге. Главная книга при мемориально-ордерной форме учета является основным систематическим регистром синтетического учета. Для каждого синтетического счета в ней выделяется отдельный развернутый лист, который разделен на дебетовую и кредитовую часть с большим количеством граф и строк. По строкам записывают данные мемориальных ордеров, а также суммы

хозяйственных операций, подлежащих записи по дебету или кредиту данного счета в соответствии с корреспонденцией, указанной в мемориальном ордере.

На основании итогов главной книги ежемесячно составляют оборотный баланс или оборотно-сальдовую ведомость, конечные сальдо по которой являются основой для составления баланса.

Аналитический учет ведется параллельно синтетическому в книгах и карточках. Схема мемориально-ордерной формы учета представлена на рис. 10.1. Упрощенной формой мемориально-ордерной формы учета можно назвать форму журнал-главная, которая свое название получила по наименованию основного регистра – книги журнал-главная. Книга журнал-главная – это комбинированный регистр, сочетающий в себе регистрационный журнал и главную книгу.

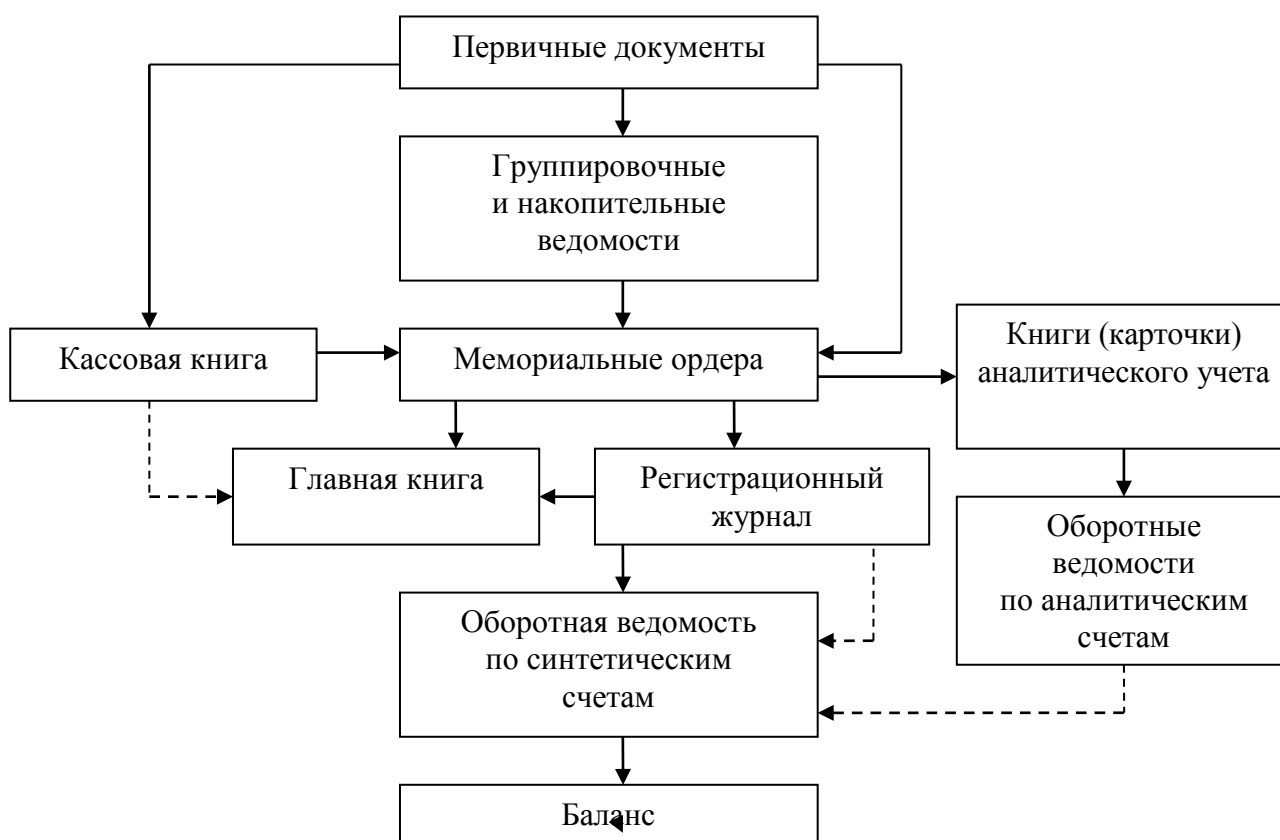


Рис. 10.1. Схема мемориально-ордерной формы учета

Условные обозначения:
_____ запись информации;
----- сверка записей.

Характерными особенностями мемориально-ордерной формы учета являются следующие:

- оформление бухгалтерских записей мемориальными ордерами;
- разделение синтетического учета на хронологический (регистрационный журнал) и систематический (главная книга);
- ведение аналитического учета в основном в книгах и карточках;
- построение главной книги, позволяющее проанализировать корреспонденции счетов.

Недостатком этой формы учета является необходимость составления большого количества мемориальных ордеров и запись одних и тех же показателей в различные учетные регистры.

10.3. Журнально-ордерная форма учета

Журнально-ордерная форма учета применяется в двух вариантах:

- 1) полная журнально-ордерная форма учета, включающая 16 типовых журналов-ордеров и предназначенная для использования в больших организациях;
- 2) сокращенная журнально-ордерная форма учета, состоящая из восьми типовых журналов-ордеров и предназначенная для использования в средних и малых организациях.

Схема журнально-ордерной формы учета приведена на рис. 10.2.

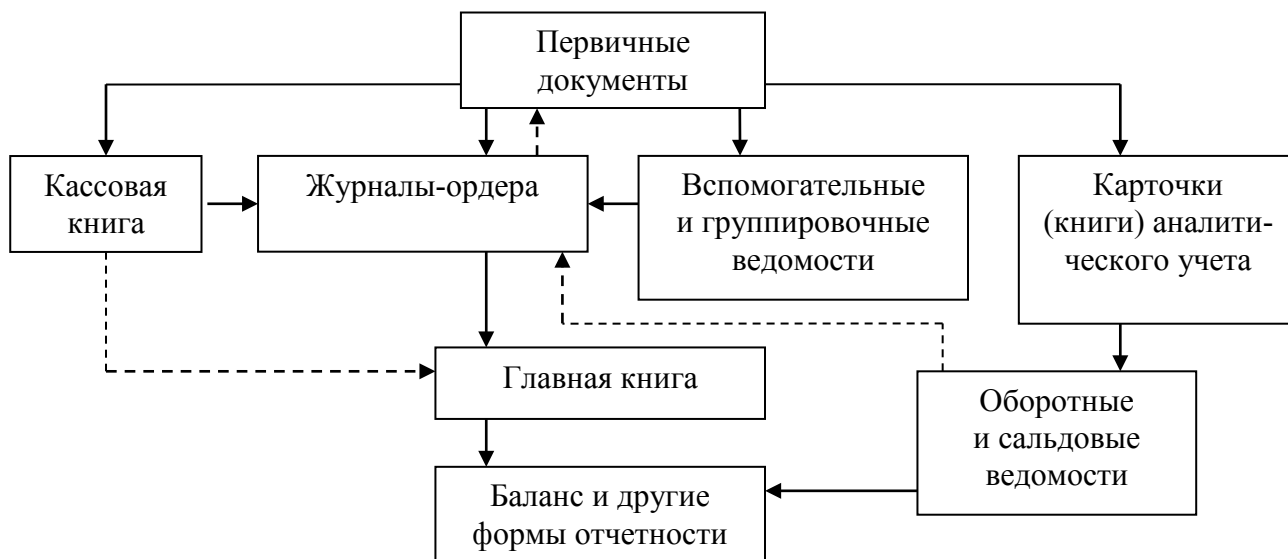


Рис. 10.2. Схема журнально-ордерной формы учета

Условные обозначения:
_____ запись информации
----- сверка записей

Журнально-ордерная форма предполагает также использование вспомогательных ведомостей и разработочных таблиц.

Основными регистрами данной формы учета являются журналы-ордера. В основу их построения положен кредитовый признак. Это значит, что в них отражаются кредитовые обороты по синтетическому счету в разрезе корреспондирующих счетов. Дебетовые обороты по этому счету учитываются в нескольких разных журналах. Например, в журнале-ордере № 1 отражаются кредитовые обороты по счету 50 «Касса». Дебетовые обороты по данному счету будут отражаться в журнале-ордере № 2 (дебет счета 51 «Расчетный счет»), в журнале-ордере № 7 (дебет счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами») и т.д.

Вспомогательные ведомости по синтетическим счетам построены по дебетовому признаку. Они составляются по активам, подлежащим особому контролю (денежные средства).

Записи в журналы-ордера и вспомогательные ведомости осуществляются на основании данных первичных документов. По окончании месяца итоговые данные из журналов-ордеров переносят в Главную книгу, которая открывается на год. Она ведется по дебетовому признаку, т.е. записывается оборот по кредиту из соответствующего журнала-ордера и обороты по дебету по каждому из корреспондирующих счетов.

На основании данных Главной книги и некоторых аналитических счетов составляется баланс и другие формы отчетности.

10.4. Упрощенная форма учета

Упрощенная форма учета предназначена для малых предприятий. Она ведется в двух вариантах:

Первый вариант основан на использовании в качестве основного регистра Книги учета хозяйственных операций, в которой регистрируются все хозяйственные операции организации. По данным Книги учета составляется баланс и отчетность.

Второй – основан на применении нескольких регистров – ведомостей учета имущества малого предприятия:

- В-1 – Ведомость учета основных средств и начисления амортизационных отчислений;
- В-2 – Ведомость учета производственных запасов и готовой продукции;
- В-3 – Ведомость учета затрат на производство;
- В-4 – Ведомость учета денежных средств и фондов;
- В-5 – Ведомость учета расчетов и прочих операций;
- В-6 – Ведомость учета реализации;
- В-7 – Ведомость учета расчетов с поставщиками;
- В-8 – Ведомость учета оплаты труда.

Итоги ведомостей служат основанием для заполнения шахматной и оборотной ведомостей.

10.5. Автоматизированная форма учета

В условиях применения современных информационных технологий большое значение имеет автоматизация труда работников бухгалтерии. основополагающие принципы автоматизированной формы бухгалтерского учета следующие:

- ПЭВМ являются определяющим фактором организации труда бухгалтера;
- однократный ввод и многократное использование учетных данных;
- хранение и обработка массива информации с последующим выводением ее на бумажный носитель с помощью печатающих устройств или на видеотерминал;
- возможность организации бездокументного сбора первичных учетных данных и передача их в ЭВМ по дистанционным каналам с последующим автоматическим составлением бухгалтерских записей путем использования зависимости между корреспондирующими счетами;
- автоматическое формирование всех учетных регистров и форм отчетности.

Вопросы для самопроверки

1. Что такое форма бухгалтерского учета?
2. Какая сущность мемориально-ордерной формы учета?
3. Какая сущность журнально-ордерной формы учета?
4. Что такое упрощенная форма учета?
5. В чем сущность автоматизированной формы учета?

Тест к теме 10

Определить один или несколько правильных ответов на предложенные вопросы.

1. Форма бухгалтерского учета – это:
 - а) набор первичных документов для отражения всех хозяйственных операций;
 - б) совокупность взаимосвязанных регистров синтетического и аналитического учета, разработочных и справочных таблиц, применяемых в организации для ведения учета.
 - в) технологический процесс обработки информации;
 - г) последовательность регистрации хозяйственных операций.
2. К отличительным признакам форм бухгалтерского учета относятся:
 - а) количество применяемых учетных регистров, их назначение, содержание, форма, внешний вид;
 - б) последовательность и способ записей в учетные регистры;
 - в) взаимосвязь регистров синтетического и аналитического учета;
 - г) признаки, перечисленные в пунктах а), б), в).
3. Основным регистром мемориально-ордерной формы является:
 - а) журнал-ордер;
 - б) главная книга;

- в) мемориал-ордер;
- г) книга учета хозяйственных операций.

4. Характерными особенностями мемориально-ордерной формы учета являются следующие:

- а) оформление бухгалтерских записей мемориальными ордерами;
- б) составление первичных документов;
- в) ведение аналитического учета в основном в книгах и карточках;
- г) составление баланса.

5. Форма учета журнал-главная – это:

- а) упрощенная форма мемориально-ордерной формы учета;
- б) самостоятельная форма учета;
- в) разновидность журнально-ордерной формы учета;
- г) такой формы учета не существует.

6. Основным регистром журнально-ордерной формы учета являются:

- а) группировочные ведомости;
- б) вспомогательные ведомости;
- в) журнал-ордер;
- г) книга учета хозяйственных операций.

7. Журналы – ордера построены по признаку:

- а) дебетовому;
- б) кредитовому;
- в) смешанному;
- г) произвольному.

8. Сокращенная журнально-ордерная форма учета предназначена для использования:

- а) крупными организациями;
- б) всеми организациями;
- в) средними и малыми организациями;
- г) только бюджетными организациями.

9. Главная книга в бухгалтерском учете ведется по признаку:

- а) дебетовому;
- б) кредитовому;
- в) смешанному;
- г) произвольному.

10. Автоматизированная форма бухгалтерского учета позволяет:

- а) не составлять первичные документы;
- б) однократно вводить и многократно использовать учетные данные;
- в) хранить и обрабатывать массив информации с последующим выведением ее на бумажный носитель с помощью печатающих устройств или на видеотерминал;
- г) автоматически формировать все учетные регистры и формы отчетности.

ТЕМА 11. БУХГАЛТЕРСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ

11.1. Сущность и значение отчетности, ее виды

Для полноценного руководства и принятия управленческих решений необходима полная и достоверная информация о деятельности и финансовом состоянии организации. Для ее получения и использования существует система отчетности.

Отчетность представляет собой определенную систему показателей, отражающих результаты хозяйственной и социальной деятельности организации за отчетный период.

По видам отчетность делится на оперативную, статистическую и бухгалтерскую.

По адресности пользователей отчетность бывает внутренней и внешней.

По периодичности составления – промежуточная (или текущая) и годовая.

Бухгалтерская отчетность представляет собой единую систему данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности и составляется на основе данных бухгалтерского учета. Она должна быть простой и доступной для всех органов и лиц, заинтересованных в сотрудничестве с организацией. При этом отчетность должна быть своевременной, а расходы на ее составление – минимальными. Это достигается применением в учете современных информационных технологий.

Бухгалтерская отчетность должна отвечать следующим требованиям:

1) обособленности учета имущества и обязательств организации от имущества и обязательств других юридических и физических лиц;

2) нейтральности – бухгалтерская отчетность должна обеспечить удовлетворение интересов всех групп пользователей;

3) непрерывности – организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствуют основания прекращения или существенного сокращения деятельности;

4) полноты отражения за отчетный период всех хозяйственных операций и результатов инвентаризации имущества и обязательств;

5) осмотрительности – обеспечение большей готовности к бухгалтерскому учету потерь (расходов) и обязательств, чем доходов и активов, не допуская скрытых резервов;

6) сопоставимости (тождества) данных аналитического учета с данными синтетического учета за отчетный период, а также показателей бухгалтерской отчетности с данными синтетического и аналитического учета;

7) начисления – факты хозяйственной деятельности организации (активы, источники собственных средств, обязательства, доходы, расходы) относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от времени фактического поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами;

8) приоритета содержания перед формой – отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности, исходя не столько из их формы, сколько из содержания и условий хозяйствования.

При составлении бухгалтерской отчетности отчетной датой считается последний календарный день отчетного периода, отчетным годом – календарный год с 01.01 по 31.12 включительно. Отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером.

11.2. Содержание и порядок составления важнейших форм отчетности

В соответствии с Постановлением Министерства финансов «О бухгалтерской отчетности организаций» бухгалтерская отчетность включает:

- бухгалтерский баланс (форма 1);
- отчет о прибылях и убытках (форма 2);
- отчет о движении источников собственных средств (форма 3);
- отчет о движении денежных средств (форма 4);
- приложение к бухгалтерскому балансу (форма 5);
- отчет о целевом использовании полученных средств (форма 6).

Основной формой является баланс, который состоит из пяти разделов. Каждый раздел баланса подразделяется на статьи. Более подробно состав баланса рассмотрен в теме 3 настоящего пособия.

В отчете о прибылях и убытках приводятся данные о доходах и расходах организации и отражается прибыль или убыток от финансово-хозяйственной деятельности и внереализационных доходов и расходов.

В отчете о движении источников собственных средств обобщаются данные о движении уставного, резервного, добавочного фондов, фондов накопления и потребления, средств целевого финансирования.

В отчете о движении денежных средств отражаются данные о денежных потоках в организации.

Приложение к бухгалтерскому балансу объединяет несколько форм, где характеризуется движение заемных средств, состояние дебиторской и кредиторской задолженности, движение амортизируемого имущества, средств финансирования долгосрочных инвестиций и финансовых вложений и т.д.

Отчет о целевом использовании полученных средств составляют некоммерческие организации. В нем отражают данные по основной (уставной) деятельности об остатках средств, ранее поступивших в качестве вступительных, членских, добровольных взносов, данные о поступлении указанных средств в течение отчетного периода, их расходовании в течение отчетного периода и остатках на конец отчетного периода.

В пояснительной записке отражается информация, не нашедшая отражения в формах отчетности и дополняющая ее. В пояснительной записке приводится организационная структура субъекта хозяйствования, характеризуется состояние имущества и расчетной дисциплины, оценивается финансовое состояние предприятия и даются другие характеристики.

11.3. Использование отчетности

Составленная отчетность используется внутренними и внешними пользователями. Внутри организации отчетность используется менеджерами для принятия управленческих решений, бухгалтерами для составления и представления различных сведений, планово-экономической службой для проведения анализа хозяйственной деятельности. Таким образом, внутри организации отчетность выполняет управленческие и информационные функции.

Внешними пользователями информации являются акционеры, деловые партнеры, инвесторы, налоговые органы, статистические органы, банки и т.д.

Для повышения доверия к предоставляемой отчетности она подвергается дополнительной проверке независимой аудиторской организацией.

Вопросы для самопроверки

1. В чем сущность и значение отчетности?
2. Какие имеются виды отчетности?
3. Назовите важнейшие формы отчетности.
4. Где используется отчетность организаций?

Тест к теме 11

Определить один или несколько правильных ответов на предложенные вопросы.

1. Отчетность представляет собой:
 - а) набор регистров, которые составляются по итогам отчетного периода;
 - б) систему показателей, отражающих движение имущества организации;
 - в) систему показателей, отражающих результаты хозяйственной и социальной деятельности организации за отчетный период;
 - г) систему показателей, отражающих ход производственного процесса.
2. По видам отчетность делится на:
 - а) сводную;
 - б) оперативную;
 - в) статистическую;
 - г) бухгалтерскую.
3. По периодичности составления отчетность делится на:
 - а) начальную;
 - б) промежуточную (или текущую);
 - в) годовую;
 - г) итоговую.
4. Формы бухгалтерской отчетности утверждаются:
 - а) главным бухгалтером организации;

- б) руководителем организации;
- в) аудиторскими организациями;
- г) Министерством финансов Республики Беларусь.

5. Основной формой бухгалтерской отчетности является:

- а) бухгалтерский баланс;
- б) отчет о движении денежных средств;
- в) отчет о целевом использовании полученных средств;
- г) пояснительная записка.

6. В пояснительной записке к годовому отчету отражается:

- а) анализ бухгалтерского баланса;
- б) анализ отчета о прибылях и убытках;
- в) результаты аудиторской проверки;
- г) информация, не нашедшая отражения в формах отчетности и дополняющая ее.

7. В зависимости от способа очистки бухгалтерские балансы подразделяются на:

- а) вступительные и заключительные;
- б) единичные и сводные;
- в) баланс-брутто и баланс-нетто;
- г) текущие и годовые.

8. В балансах-нетто основные средства и нематериальные активы отражаются по:

- а) первоначальной стоимости;
- б) по восстановительной стоимости;
- в) по остаточной стоимости;
- г) по ценам возможной реализации.

9. Составленная отчетность используется:

- а) внутренними пользователями;
- б) внешними пользователями;
- в) внутренними и внешними пользователями;
- г) после составления не используется.

10. Внешними пользователями информации, содержащейся в отчетности, являются:

- а) акционеры;
- б) деловые партнеры;
- в) налоговые органы;
- г) планово-экономическая служба организации.

Тема 12. ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

12.1. Методологическое и правовое обеспечение бухгалтерского учета

В Республике Беларусь общие вопросы организации и ведения бухгалтерского учета, составления отчетности определены Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности». Отдельные стороны ведения бухгалтерского учета затрагиваются в других законодательных актах: налоговом законодательстве, указах Президента Республики Беларусь, постановлениях правительства и т.д.

Методологическое руководство и контроль за соблюдением действующего законодательства в области бухгалтерского учета возложен на Совет Министров Республики Беларусь. Для этих целей в составе Министерства финансов создано Управление методологии бухгалтерского учета и отчетности. Этот государственный орган осуществляет непосредственную разработку, согласование и утверждение национальных стандартов, инструкций и других нормативно-правовых актов. В дополнение к межотраслевым нормативно-правовым актам министерства и ведомства разрабатывают отраслевые стандарты, положения, инструкции и т.д., которые формируют особенности экономики и бухгалтерского учета данной отрасли.

12.2. Учетная политика организации

Ежегодно в процессе планирования финансово-хозяйственной деятельности каждая организация имеет право на выбор учетной политики. В соответствии с Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» учетная политика – это совокупность способов и методов ведения бухгалтерского учета, используемых организацией.

Ведение бухгалтерского учета в организации осуществляется, согласно учетной политике организации, сформированной в соответствии с законодательством Республики Беларусь и утвержденной решением руководителя организации.

Учетная политика организации включает в себя:

- 1) описание принятых способов ведения бухгалтерского учета;
- 2) план счетов бухгалтерского учета организации;
- 3) применяемые организацией формы первичных документов и регистров бухгалтерского учета, если они отличаются от типовых;
- 4) график документооборота.

Учетная политика утверждается руководителем организации и является неизменной в течение года. Изменения в учетной политике организации должны вводиться с начала года и быть обоснованными и оформленными соответствующим решением руководителем организации. Вносить изменения в учетную политику в течение года возможно в случае реорганизации организации, изменения законодательства и (или) условий деятельности.

12.3. Международные стандарты бухгалтерского учета

Страны со сходными социально-экономическими условиями имеют много общего в системах учета. В связи с этим можно выделить несколько моделей бухгалтерского учета:

- британо-американскую;
- континентальную;
- южноамериканскую;
- исламскую;
- интернациональную.

Британо-американская модель. Для этой модели не характерна жесткая регламентация учета. Основная идея – ориентация учета на информационные запросы инвесторов и кредиторов. В странах, использующих эту модель, как правило, хорошо развиты рынки ценных бумаг, где большинство компаний и находят дополнительные источники финансовых ресурсов. К странам с британо-американской моделью учета относятся Австралия, Великобритания, Венесуэла, Гонконг, Голландия, Замбия, США, Зимбабве, Израиль, Индия и др.

Континентальная модель. Эта модель характерна для стран Европы. Здесь бизнес имеет тесные связи с банками и государством, которые в основном и удовлетворяют финансовые запросы компаний. В этой системе бухгалтерский учет регламентируется законодательно и отличается значительной консервативностью. Учетная практика направлена, прежде всего, на удовлетворение требований правительства, особенно в отношении налогообложения, в соответствии с национальным макроэкономическим планом. Эту модель используют такие страны, как Австрия, Алжир, Бельгия, Греция, Дания, Египет, Испания, Италия, Франция, Германия, Швейцария, Швеция, Япония и др.

Южноамериканская модель. Основным отличием этой модели является постоянная корректировка учетных данных на темпы инфляции. В целом же учет ориентирован на потребности государственных плановых органов, а методики учета унифицированы. Информация, необходимая для контроля исполнения налоговых предписаний, хорошо отражается в учете и отчетности. Южноамериканскую модель используют Аргентина, Боливия, Бразилия, Гайана, Парагвай, Перу, Уругвай, Чили, Эквадор.

Исламская модель. Ее используют большинство стран Ближнего Востока. Эта модель развивается под огромным влиянием богословских идей и имеет ряд особенностей. В частности, запрещается получение финансовых дивидендов ради собственно дивидендов. Рыночным ценам отдается предпочтение при оценке активов и обязательств компаний.

Интернациональная модель. Необходимость развития этой модели вытекает из потребности в международной согласованности учета, прежде всего в интересах МНК и иностранных участников международных валютных рынков.

В связи с процессами глобализации мировой экономики и возникновением транснациональных корпораций возникла необходимость унификации систем бухгалтерского учета и отчетности. В результате были созданы международные

стандарты финансовой отчетности. Они не являются обязательными и носят рекомендательный характер. Международные стандарты разрабатываются с 1973 года. Стандарт представляет собой документ по отдельному направлению учетной работы, в котором приведены основные термины и их характеристики, дано краткое описание вариантов учета по данной проблеме в различных странах.

Вопросы для самопроверки

1. Что является методологическим и правовым обеспечением бухгалтерского учета?
2. Что такое учетная политика предприятия?
3. Какова роль международных стандартов бухгалтерского учета?

Тест к теме 12

Определить один или несколько правильных ответов на предложенные вопросы.

1. Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» определены:

- а) общие вопросы организации и ведения бухгалтерского учета;
- б) отдельные стороны ведения бухгалтерского учета;
- в) все вопросы ведения бухгалтерского учета;
- г) данным Законом не предусматриваются вопросы ведения бухгалтерского учета.

2. Методологическое руководство и контроль за соблюдением действующего законодательства в области бухгалтерского учета возложен на:

- а) Совет Министров Республики Беларусь;
- б) Министерство финансов Республики Беларусь;
- в) Министерство по налогам и сборам Республики Беларусь;
- г) аудиторские организации.

3. В дополнение к межотраслевым нормативно-правовым актам министерства и ведомства могут разрабатывать:

- а) законы о ведении бухгалтерского учета;
- б) положения;
- в) инструкции;
- г) отраслевые стандарты.

4. Учетная политика организации разрабатывается и утверждается:

- а) Советом Министров Республики Беларусь;
- б) Министерством финансов Республики Беларусь;
- в) аудиторскими организациями;
- г) непосредственно в организации.

5. Учетная политика организации разрабатывается и утверждается:

- а) ежемесячно;
- б) ежеквартально;
- в) ежегодно;
- г) не изменяется за все время функционирования организации.

6. Формирование учетной политики возлагается на:

- а) собственника организации;
- б) руководителя;
- в) главного бухгалтера;
- г) работников бухгалтерии.

7. Права и обязанности главного бухгалтера организации определены следующими документами:

- а) приказом руководителя организации;
- б) учредительными документами организации;
- в) должностными инструкциями;
- г) Законом «О бухгалтерском учете и отчетности».

8. Когда должна быть утверждена учетная политика организации?

- а) до начала календарного года;
- б) в начале календарного года;
- в) после составления годового отчета;
- г) в период составления годового отчета.

9. Какой характер носят международные стандарты финансовой отчетности?

- а) обязательны к применению во всех странах;
- б) носят рекомендательный характер;
- в) обязательны к применению только в странах ЕС;
- г) могут не применяться.

10. Международный стандарт представляет собой:

- а) документ по отдельному направлению учетной работы, в котором приведены основные термины и их характеристики, дано краткое описание вариантов учета по данной проблеме в различных странах;
- б) общий свод правил ведения бухгалтерского учета;
- в) документ, определяющий формы ведения бухгалтерского учета и технологии обработки информации;
- г) документ, в котором определены права и обязанности работников бухгалтерских служб.

Вопросы к экзамену по дисциплине «Теория бухгалтерского учета» для студентов специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

1. Общее понятие об учете.
2. Основные стадии учетного процесса
3. Измерители, применяемые в учете.
4. Исторические предпосылки возникновения и развития учета
5. Виды хозяйственного учета, их сущность и взаимосвязь
6. Место и роль учета в информационной системе и хозяйственном управлении
7. Особенности бухгалтерского учета и его взаимосвязь с другими функциями управления
8. Основные задачи бухгалтерского учета.
9. Основные требования, предъявляемые к бухгалтерскому учету.
10. Предмет и объекты бухгалтерского учета.
11. Классификация имущества предприятия.
12. Хозяйственные процессы. Особенности движения имущества в различных сферах экономики
13. Метод бухгалтерского учета и его составные элементы.
14. Бухгалтерский баланс и его сущность.
15. Строение и содержание баланса.
16. Изменения в балансе под влиянием хозяйственных операций.
17. Бухгалтерские счета, их сущность, строение и назначение.
18. Характеристика активных счетов.
19. Характеристика пассивных счетов.
20. Характеристика активно-пассивных счетов.
21. Сущность двойной записи операций на счетах.
22. Оборотные и сальдовые ведомости.
23. Счета синтетического и аналитического учета, их назначение и содержание.
24. Значение и виды классификаций счетов.
25. Классификация счетов по назначению и структуре.
26. Классификация счетов по экономическому содержанию.
27. Классификация счетов по отношению к балансу.
28. Планы счетов бухгалтерского учета, их назначение и содержание.
29. Содержание типового плана счетов
30. Оценка объектов бухгалтерского учета, ее цели и принципы
31. Действующий порядок оценки отдельных видов имущества
32. Переоценка имущества
33. Принципы группировки затрат. Группировка затрат по различным признакам.
34. Учет операций по созданию предприятий.
35. Учет процесса снабжения.
36. Учет процесса производства.
37. Учет процесса реализации. Выявление финансовых операций.

38. Понятие и способы наблюдения в бухгалтерском учете.
39. Документация, ее сущность и значение.
40. Виды бухгалтерских документов и их классификация.
41. Документооборот и его организация.
42. Инвентаризация, ее роль в бухгалтерском учете.
43. Виды инвентаризаций.
44. Порядок проведения и оформления результатов инвентаризаций.
45. Выявление результатов инвентаризации и их отражение в учете.
46. Понятие учетных регистров и их значение.
47. Классификация учетных регистров.
48. Способы записей в учетных регистрах.
49. Способы выявления и исправления ошибочных записей в учете.
50. Формы бухгалтерского учета, их сущность и историческое развитие.
51. Мемориально-ордерная форма учета.
52. Журнально-ордерная форма учета.
53. Упрощенная форма учета.
54. Развитие форм бухгалтерского учета с применением компьютерных технологий и международных требований.
55. Сущность и значение бухгалтерской отчетности, ее виды.
56. Содержание и порядок составления важнейших форм отчетности.
57. Использование отчетности.
58. Методическое и правовое обеспечение бухгалтерского учета.
59. Учетная политика предприятия.
60. Международные стандарты учета.

ЛИТЕРАТУРА

Основная литература

1. Королев Ю. Ю. Теория бухгалтерского учета. Мм.: Новое знание, 2007. - 304 с.
2. Папковская П.Я. Теория бухгалтерского учета. Мм.: Информпресс, 2007. - 240 с.
3. Снитко М.А. Теория бухгалтерского учета. МН.: Мисанта, ФУАинформ, 2003.- 272с.
4. Стражев В.И., Латыпова О.И. Теория бухгалтерского учета. Мн.: Вышэйшая школа, 2005. - 256 с.
5. Теория бухгалтерского учета: учеб.-метод. пособие / Н.С. Недашковская, Т.И Королева, О.Л. Зеленкова. – 2-изд. - Минск: БГЭУ, 2006. - 102с.

Дополнительная литература

1. Астахов В.П. Теория бухгалтерского учёта: Уч.пос. - 5-е изд. перераб. и доп., – Ростов н/Д: МарТ, 2002г. – 448с.
2. Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» // НРПА, 12.07.2001, № 63. С. 28-36.
3. Захарьин В.Р. Теория бухгалтерского учета: Уч-к, – М.: ИНФРА-М, ФОРУМ, 2003г. – 304с.
4. Кожарская Н.В. Основы бухучета: Учеб. пособие / Н.В. Кожарская, В.В. Кожарский, – Мн.: Современная школа, 2006г. – 350с
5. Латыпова О.В. Бухгалтерский учет: теоретические основы курса: Учеб-метод. пос.: В 3ч. Ч.1., – Мн.: БГЭУ, 2002г. – 109с.
6. Медведев М.Ю. Теория бухгалтерского учета : учебник / М.Ю. Медведев, – М.: Омега-Л, 2007г. – 418с.
7. Нечитайло А.И. Теория бухгалтерского учета : учеб. пособие / А.И. Нечитайло, – СПб.: Питер, 2005г. – 304с.
8. Нидлз Б., Андерсон Х., Коудуэлл д. Принципы бухгалтерского учета / Под ред. Соколова Я.В. Пер.с англ. - 2-е изд., стер., – М.: Финансы и статистика, 2002г. – 496с.
9. Обербринкманн Ф. Современное понимание бухгалтерского баланса / Под ред. Я.В.Соколова Пер.с нем.,–М.: Финансы и статистика, 2003г. – 416с.
10. Папковская П.Я. Сборник задач по теории бухгалтерского учёта.: Уч. пос., – Мн.: Мисанта, 1998г. – 144с.
11. Снитко К.Ф. Сборник задач по теории бухгалтерского учета / К.Ф. Снитко П.Е. Борисевский, Л.В.Глотова - 2-е изд., исправ. и доп., – Мн.: ФУАинформ, 2004–64с.
12. Соколова Е.С. Теория бухгалтерского учета: Уч. пос. / Е.С. Соколова, – М.: ФБК-ПРЕСС, 2002г. – 288с.
13. Татур И.К. Бухгалтерский учет для неучетных специальностей : учебник / И.К. Татур. – 2-е изд., перераб и доп. – Минск : БГЭУ, 2007. – 413 с.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение 1

Утвержден постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 30.05.2003 № 89 в ред. постановления 11.12.2008 № 187

ТИПОВОЙ ПЛАН СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Наименование счета	Номер счета	Номер и наименование субсчета
1	2	3
Раздел I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ		
Основные средства	01	По видам основных средств
Амортизация основных средств	02	
Доходные вложения в материальные ценности	03	По видам материальных ценностей
Нематериальные активы	04	По видам нематериальных активов и по расходам на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы
Амортизация нематериальных активов	05	
	06	
Оборудование к установке	07	
Вложения во внеоборотные активы	08	1. Приобретение земельных участков
		2. Приобретение объектов природопользования
		3. Строительство и создание объектов основных средств
		4. Приобретение объектов основных средств
		5. Затраты, не увеличивающие стоимость основных средств
		6. Приобретение и создание нематериальных активов
		7. Перевод молодняка животных в основное стадо
		8. Приобретение взрослых животных
		9. Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ
		10. Строительство и создание объектов для реализации
		11. Строительство и создание объектов на условиях долевого строительства
	09	
Раздел II ПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ ЗАПАСЫ		
Материалы	10	1. Сырье и материалы
		2. Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали
		3. Топливо
		4. Тара и тарные материалы
		5. Запасные части
		6. Прочие материалы
		7. Материалы, переданные в переработку на сторону
		8. Строительные материалы
		9. Инвентарь и хозяйственные принадлежности
		10. Специальная оснастка и специальная одежда на складе
		11. Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации
		12. Лом и отходы, содержащие драгоценные металлы
		13. Временные (нетитульные) сооружения и приспособления

Животные на выращивании и откорме	11	1. Молодняк животных 2. Животные на откорме
	12	
	13	
Резервы под снижение стоимости материальных ценностей	14	
Заготовление и приобретение материальных ценностей	15	
Отклонение в стоимости материальных ценностей	16	
	17	
Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам	18	1. Налог на добавленную стоимость по приобретенным основным средствам
		2. Налог на добавленную стоимость по приобретенным нематериальным активам
		3. Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарно-материальным ценностям, работам, услугам
		4. Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам
	19	
Раздел III ЗАТРАТЫ НА ПРОИЗВОДСТВО		
Основное производство	20	1. Промышленное производство
		2. Сельскохозяйственное производство
		3. Эксплуатация транспорта и средств связи
		4. Производство строительных и монтажных работ
		5. Производство проектных и изыскательских работ
		6. Производство геологоразведочных работ
		7. Производство научно-исследовательских и конструкторских работ
		8. Содержание и ремонт автомобильных дорог
		9. Общественное питание
Полуфабрикаты собственного производства	21	
Страховые выплаты	22	1. Страховые выплаты по прямому страхованию
		2. Страховые выплаты по досрочно прекращенным договорам прямого страхования
		3. Возмещение доли убытков, уплаченных по рискам, принятым в перестрахование
		4. Полученные возмещения доли убытков по рискам, переданным в перестрахование
Вспомогательные производства	23	1. Обслуживание различными видами энергии
		2. Внутри заводское транспортное обслуживание
		3. Ремонт основных средств
		4. Изготовление инструментов, штампов, запасных частей, строительных деталей и конструкций
		5. Эксплуатация мелких транспортных хозяйств
		6. Возведение временных (не титульных) сооружений
		7. Добыча нерудных материалов
		8. Лесозаготовки и лесопиление
		9. Переработка сельскохозяйственной продукции
	24	

Общепроизводственные расходы	25	1. Содержание и эксплуатация оборудования 2. Общецеховые расходы
Общехозяйственные расходы	26	1. Общезаводские расходы 2. Накладные расходы
	27	
Брак в производстве	28	
Обслуживающие производства и хозяйства	29	1. Жилищно-коммунальные хозяйства 2. Подсобные сельские хозяйства 3. Бытовое обслуживание 4. Содержание детских дошкольных учреждений 5. Содержание домов отдыха, санаториев и других учреждений оздоровительного назначения 6. Содержание учреждений культуры 7. Содержание подразделений общественного питания
	30	
	31	
	32	
	33	
	34	
	35	
	36	
	37	
	38	
	39	

Раздел IV ГОТОВАЯ ПРОДУКЦИЯ И ТОВАРЫ

Выпуск продукции, работ, услуг	40	
Товары	41	1. Товары на складах
		2. Товары в розничной торговле
		3. Тара под товаром и порожня
		4. Покупные изделия
		5. Продукция подсобного сельского хозяйства
Торговая наценка	42	1. Торговая наценка
		2. Скидка поставщиков
		3. Налог на добавленную стоимость в цене товара
		4. Налог с продаж
Готовая продукция	43	
Расходы на реализацию	44	1. Коммерческие расходы
		2. Издержки обращения
Товары отгруженные	45	
Выполненные этапы по незавершенным работам	46	
	47	
	48	
	49	

Раздел V ДЕНЕЖНЫЕ СРЕДСТВА

Касса	50	1. Касса организации
		2. Операционная касса
		3. Денежные документы
		4. Валютная касса
		5. Касса филиала

Расчетный счет	51	
Валютные счета	52	
	53	
	54	
Специальные счета в банках	55	1. Аккредитивы
		2. Чековые книжки
		3. Депозитные счета в официальной денежной единице Республики Беларусь
		4. Депозитные счета в иностранной валюте
		5. Специальный счет средств целевого финансирования
		6. Текущий счет филиала
		7. Банковские карты
		8. Средства дольщиков
		9. Покупка валюты
	56	
Переводы в пути	57	1. Инкассированные денежные средства
		2. Денежные средства для покупки валюты
		3. Валютные средства для продажи
		4. Переводы в пути по банковским картам
Финансовые вложения	58	1. Паи и акции
		2. Долговые ценные бумаги
		3. Предоставленные займы
		4. Вклады по договору простого товарищества
Резервы под обесценение финансовых вложений в ценные бумаги	59	
Раздел VI РАСЧЕТЫ		
Расчеты с поставщиками и подрядчиками	60	
	61	
Расчеты с покупателями и заказчиками	62	1. Расчеты в порядке инкассо
		2. Расчеты плановыми платежами
		3. Векселя полученные
		4. Авансы полученные
		5. Расчеты с дольщиками по финансированию создания объекта долевого строительства
Резервы по сомнительным долгам	63	
	64	
	65	
Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	66	1. Расчеты по краткосрочным кредитам банка
		2. Расчеты по краткосрочным займам
		3. Расчеты с кредитными организациями по операциям учета (дисконта) векселей и иных долговых обязательств
Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	67	1. Расчеты по долгосрочным кредитам банка
		2. Расчеты по долгосрочным займам
		3. Расчеты с кредитными организациями по операциям учета (дисконта) векселей и иных долговых обязательств
Расчеты по налогам и сборам	68	1. Налоги и отчисления, включаемые в себестоимость товаров, продукции, работ, услуг
		2. Налоги, уплачиваемые из выручки от реализации товаров, продукции, работ, услуг
		3. Налоги, уплачиваемые из прибыли (дохода)
		4. Налоги на доходы физических лиц
		5. Прочие налоги, сборы и отчисления

Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	69	1. Расчеты по социальному страхованию 2. Расчеты по пенсионному обеспечению
Расчеты с персоналом по оплате труда	70	
Расчеты с подотчетными лицами	71	
	72	
Расчеты с персоналом по прочим операциям	73	1. Расчеты по предоставленным займам 2. Расчеты по возмещению материального ущерба
	74	
Расчеты с учредителями	75	1. Расчеты по вкладам в уставный фонд 2. Расчеты по выплате доходов
Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	76	1. Расчеты с организациями и лицами по исполнительным документам
		2. Расчеты по имущественному и личному страхованию
		3. Расчеты по претензиям
		4. Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам
		5. Расчеты по депонированным суммам
		6. Расчеты за товары, проданные в кредит
		7. Имущество, переданное в безвозмездное пользование
Расчеты по прямому страхованию и перестрахованию	77	1. Расчеты по прямому страхованию со страхователями
		2. Расчеты по рискам, принятым в перестрахование
		3. Расчеты по рискам, переданным в перестрахование
		4. Расчеты по прямому страхованию со страховыми агентами и брокерами
		5. Расчеты по депо премий
	78	
Внутрихозяйственные расчеты	79	1. Расчеты по выделенному имуществу
		2. Расчеты по текущим операциям
		3. Расчеты по договору доверительного управления имуществом

Раздел VII ИСТОЧНИКИ СОБСТВЕННЫХ СРЕДСТВ

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

Раздел VIII ФИНАНСОВЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ

Реализация	90	1. Выручка от реализации
		2. Себестоимость реализации
		3. Налог на добавленную стоимость
		4. Акцизы
		5. Прочие налоги и сборы из выручки
		6. Экспортные пошлины
		9. Прибыль / убыток от реализации

Операционные доходы и расходы	91	1. Операционные доходы
		2. Операционные расходы
		3. Налог на добавленную стоимость
		4. Прочие налоги и сборы из операционных доходов
		9. Сальдо операционных доходов и расходов
Внереализационные доходы и расходы	92	1. Внереализационные доходы
		2. Внереализационные расходы
		3. Налог на добавленную стоимость
		4. Прочие налоги и сборы из внереализационных доходов
		9. Сальдо внереализационных доходов и расходов
Страховые взносы (премии)	93	1. Страховые взносы (премии) по прямому страхованию
		2. Страховые премии и портфель премий, полученные по рискам, принятым в перестрахование
		3. Уплаченные страховые премии по рискам, переданным в перестрахование
Недостачи и потери от порчи ценностей	94	
Страховые резервы	95	По видам страховых резервов, долям перестраховщиков в страховых резервах и по результатам изменения страховых резервов
Резервы предстоящих расходов	96	По видам резервов
Расходы будущих периодов	97	По видам расходов
Доходы будущих периодов	98	1. Доходы, полученные в счет будущих периодов
		2. Безвозмездные поступления
		3. Предстоящие поступления задолженности по недостачам, выявленным за прошлые годы
		4. Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью недостающих ценностей
Прибыли и убытки	99	

ЗАБАЛАНСОВЫЕ СЧЕТА

<i>Наименование счета</i>	<i>Номер счета</i>	
Арендованные основные средства	001	
Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение	002	
Материалы, принятые в переработку	003	
Товары, принятые на комиссию	004	
Оборудование, принятое для монтажа	005	
Бланки строгой отчетности	006	
Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов	007	
Обеспечения обязательств и платежей полученные	008	
Обеспечения обязательств и платежей выданные	009	
Амортизационный фонд воспроизводства основных средств	010	
Основные средства, сданные в аренду	011	
Нематериальные активы, полученные в пользование	012	
Амортизационный фонд воспроизводства нематериальных активов	013	
Потеря стоимости основных средств	014	
Товары отгруженные в отпускных ценах	015	
Имущество, находящееся в совместном владении	016	
Именные приватизационные чеки «Имущество»	017	
Материалы, оборудование, принятые (приобретенные) в рамках гарантийных обязательств	018	

Приложение 2

К постановлению
Министерства финансов
Республики Беларусь
14.02.2008 г. № 19

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

на _____ 20__ г.

КОДЫ

	Форма 1 по ОКУД	0502070		
	Дата (год, месяц, число)			
Организация	по ОКЮЛП			
Учетный номер плательщика	УНП			
Вид деятельности	по ОКЭД			
Организационно-правовая форма	по ОКОПФ			
Орган управления	по СООУ			
Единица измерения	по ОКЕИ			
Адрес				

Контрольная сумма	
Дата утверждения	
Дата отправки	
Дата принятия	

Актив	Код строки	На начало года	На конец отчетного периода
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
Основные средства:			
первоначальная стоимость	101		
амортизация	102		
остаточная стоимость	110		
Нематериальные активы:			
первоначальная стоимость	111		
амортизация	112		
остаточная стоимость	120		
Доходные вложения в материальные ценности:			
первоначальная стоимость	121		
амортизация	122		

остаточная стоимость	130		
Вложения во внеоборотные активы	140		
В том числе: незавершенное строительство	141		
Прочие внеоборотные активы	150		
ИТОГО по разделу I	190		
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
Запасы и затраты	210		
В том числе:			
сырье, материалы и другие аналогичные активы	211		
животные на выращивании и откорме	212		
затраты в незавершенном производстве и полуфабрикаты	213		
расходы на реализацию	214		
готовая продукция и товары для реализации	215		
товары отгруженные	216		
выполненные этапы по незавершенным работам	217		
расходы будущих периодов	218		
прочие запасы и затраты	219		
Налоги по приобретенным товарам, работам, услугам	220		
Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты)	230		
В том числе:			
покупателей и заказчиков	231		
прочая дебиторская задолженность	232		
Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты)	240		
В том числе:			
покупателей и заказчиков	241		
поставщиков и подрядчиков	242		
по налогам и сборам	243		
по расчетам с персоналом	244		
разных дебиторов	245		
прочая дебиторская задолженность	249		
Расчеты с учредителями	250		
В том числе:			
по вкладам в уставный фонд	251		
прочие	252		
Денежные средства	260		
В том числе:			
денежные средства на депозитных счетах	261		
Финансовые вложения	270		
Прочие оборотные активы	280		
ИТОГО по разделу II	290		
БАЛАНС (190+290)	300		

Пассив	Код строки	На нача- ло года	На конец отчетного периода
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ			
Уставный фонд	410		
Собственные акции (доли), выкупленные у акционеров (учредителей)	411		
Резервный фонд	420		
В том числе:			
резервные фонды, образованные в соответствии с законодательством	421		
резервные фонды, образованные в соответствии с учредительными докумен- тами	422		
Добавочный фонд	430		
Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	440		
Нераспределенная (неиспользованная) прибыль (непокрытый убыток)	450		
Целевое финансирование	460		
Доходы будущих периодов	470		
ИТОГО по разделу III	490		
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
Долгосрочные кредиты и займы	510		
Прочие долгосрочные обязательства	520		
ИТОГО по разделу IV	590		
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
Краткосрочные кредиты и займы	610		
Кредиторская задолженность	620		
В том числе:			
перед поставщиками и подрядчиками	621		
перед покупателями и заказчиками	622		
по расчетам с персоналом по оплате труда	623		
по прочим расчетам с персоналом	624		
по налогам и сборам	625		
по социальному страхованию и обеспечению	626		
по лизинговым платежам	627		
перед прочими кредиторами	628		
Задолженность перед участниками (учредителями)	630		
В том числе:			
по выплате доходов, дивидендов	631		
прочая задолженность	632		
Резервы предстоящих расходов	640		
Прочие краткосрочные обязательства	650		
ИТОГО по разделу V	690		
БАЛАНС (490+590+690)	700		
Из строки 620:			
долгосрочная кредиторская задолженность	701		
краткосрочная кредиторская задолженность	702		

Учебное издание

Недашковская Нина Сергеевна
Королева Тамара Ивановна
Зеленкова Ольга Леонидовна

Теория бухгалтерского учета

Учебно-методическое пособие

Ответственный за выпуск *Л.А. Чеснокова*

Редактор *З.И. Савицкая*
Технический редактор *О.В. Амбарцумова*
Компьютерный дизайн *Л.В. Ищейкина*

Подписано в печать Формат 60x84/16. Бумага офсетная. Гарнитура Таймс. Офсетная
печать. Усл. печ. л. 6,0. Уч.-изд. л. 4,3. Тираж 105 экз. Заказ

УО «Белорусский государственный экономический университет».
Лицензия издательская № 02330/0056968 от 30.04.2004.
220070, Минск, просп. Партизанский, 26.

Отпечатано в УО «Белорусский государственный экономический университет».
Лицензия полиграфическая № 02330/0148750 от 30.04.2004.
220070, Минск, просп. Партизанский, 26.

