

Министерство образования и науки Российской Федерации

Владивостокский государственный университет  
экономики и сервиса

---

**Г.С. РЕЗАЕВА**

# **ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

Учебное пособие

Владивосток  
Издательство ВГУЭС  
2006

Рецензент: Т.В. Ким, канд. экон. наук, доцент,  
зав. каф. «БУиА», Дальрыбвтуз

**Резаева Г.С.**

Р 34      **ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА: Учебное  
пособие.** – Владивосток: Изд-во ВГУЭС, 2006. – 112 с.

Пособие составлено в соответствии с учебной программой дисциплины «Основы бухгалтерского учета».

Представлено учебно-методическим комплексом, необходимым для проведения учебных занятий (лекций, практических занятий), самостоятельной работы студентов по проверке полученных знаний в виде контрольных вопросов и тестов, а также решения отдельных задач.

Предназначено студентам специальностей 230100 «Сервис транспортных машин и оборудования (автомобильный транспорт)», 230500 «Социально-культурный сервис и туризм», 230600 «Домоведение».

ББК 65.052.9(2) я 73

Печатается по решению РИСО ВГУЭС

© Издательство Владивостокского  
государственного университета  
экономики и сервиса, 2006

## ВВЕДЕНИЕ

Становление и развитие рыночной экономики значительно расширили границы применения бухгалтерского учета. Появляются новые объекты и как результат этого – новые пользователи учетной информации.

Создается управленческая информационная система, основу которой составляет бухгалтерская подсистема. Она позволяет преобразовать учетную информацию и довести ее до аппарата управления и высших пользователей в любой степени детализации и обобщения. Тем самым они имеют четкое представление о хозяйственной деятельности организации.

Изучение студентами курса «Основы бухгалтерского учета» необходимо для понимания сущности бухгалтерского учета, его роли в системе управления экономикой организации.

Цель данной работы – ознакомить студентов неэкономических специальностей с учетными категориями и использовать полученные знания для принятия необходимых управленческих решений.

Пособие представлено учебно-методическим комплексом по 6 темам курса: бухгалтерский учет и его место в рыночной экономике, предмет и метод бухгалтерского учета, бухгалтерский баланс, первичное наблюдение – основа информационной системы бухгалтерского учета, счета и двойная запись, стоимостное измерение и текущий бухгалтерский учет.

По каждой теме предлагается:

- теоретическое изложение материала и методика решения хозяйственных ситуаций;
- вопросы для проверки полученных знаний;
- задания в тестовой форме;
- задания для самостоятельного решения контрольных задач.

В качестве обобщения полученных знаний и проверки степени усвоения материала дисциплины предлагается сквозная задача по учету хозяйственных процессов и получению финансового результата (прибыли). По каждому хозяйственному процессу предлагаются ответы: формирование фактической себестоимости приобретенных материалов; процесс снабжения произведенной продукции по двум объектам учета (процесс производства); получение финансового результата (процесс продажи).

# **Тема 1. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, ЕГО МЕСТО В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ЭКОНОМИКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ**

*1.1. Понятие бухгалтерского учета.*

*1.2. Хозяйственный учет и его виды.*

*1.3. Виды бухгалтерского учета.*

*1.4. Основные задачи и требования, предъявляемые к бухгалтерскому учету.*

*1.5. Функции бухгалтерского учета и его принципы.*

## **1.1. Понятие бухгалтерского учета**

Развитие рыночных отношений обусловило возникновение и функционирование большого числа хозяйствующих субъектов. Хозяйствующие субъекты выступают объектом гражданских прав. Каждая организация представлена имущественным комплексом, который располагает необходимым имуществом для осуществления производственно-хозяйственной деятельности. Имущество хозяйствующего субъекта включает здания, сооружения, машины, материалы, готовую продукцию, обязательства и др.

Все организации, исходя из цели хозяйственной деятельности, делятся на две группы.

Первая группа – коммерческие организации, целью хозяйственной деятельности которых является получение прибыли. Они могут быть различных организационных форм: хозяйственные товарищества, хозяйственные общества, производственные кооперативы, унитарные предприятия.

Хозяйственные товарищества создаются посредством внесения учредителями доли вкладов в складочный капитал. Все имущество такой организации является его собственностью.

Хозяйственные общества создаются в форме акционерных обществ. В них уставный капитал разделен на определенное количество акций. В закрытом акционерном обществе акции распределяются только между его учредителями, а в открытом – может проводиться открытая подписка на акции, а его участники имеют право продавать свои акции без согласия других акционеров.

Производственные кооперативы создаются на основе добровольного объединения граждан для совместной деятельности, основанной на личном труде и объединении имущественных паевых взносов.

Унитарные предприятия существуют в форме государственных и муниципальных предприятий. Они не наделены правом собственности

на закрепленное за ними имущество, так как находятся в собственности государства или муниципальной собственности.

Вторая группа – некоммерческие организации, целью хозяйственной деятельности которых не является получение прибыли. Они представлены различными организационными формами: потребительские кооперативы, общественные и религиозные организации, фонды, учреждения.

Имущество любой организации находится в постоянном движении. Для управления производственно-хозяйственной деятельностью организации необходимо иметь информацию о ее имущественном состоянии и обязательствах, которую получают в системе бухгалтерского учета.

Бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

Бухгалтерский учет имеет ряд особенностей: является сплошным и непрерывным во времени, строго документальным, использует специфические приемы и способы обработки учетных данных, применяет три вида измерителей, но обобщающим является денежный измеритель, организуется в рамках отдельных хозяйствующих субъектов.

## **1.2. Хозяйственный учет и его виды**

Современное производство включает две сферы, которые дополняют друг друга и при этом взаимосвязаны между собой:

– материальное производство. Оно является основой существования жизни и развития общества. В данной сфере производятся различные вещественные блага в промышленности, в строительстве и т.д. Кроме того, здесь оказываются материальных услуги в торговле, в сфере бытового обслуживания, на транспорте и т.п.;

– нематериальное производство. Эта сфера занята предоставлением соответствующих услуг: образование, здравоохранение др.

Необходимость сведений о происходящих хозяйственных процессах повлекло за собой организацию хозяйственного учета. Возникновение хозяйственного учета было предопределено потребностью в управлении материальным производством как одной из функций руководства. Хозяйственный учет должен обеспечивать аппарат управления информацией. При этом необходимая информация о ходе хозяйственных процессов собирается посредством наблюдения за ними.

Хозяйственный учет – количественное отражение и качественная характеристика хозяйственных и общественных явлений. Хозяйственный учет осуществляется путем наблюдения, измерения и систематиче-

ской регистрации всех хозяйственных процессов, их результатов и использования ресурсов на каждом отдельном предприятии.

На всех этапах развития общества для контроля и управления хозяйственной деятельностью используются показатели учета. Чтобы получить эти показатели следует организовать наблюдение учитываемых явлений. После этого явления должны быть измерены, зарегистрированы определенным образом и обобщены.

В учете применяются экономические группировки, позволяющие путем их обобщения изучать хозяйственную деятельность. Объекты учета отражаются в учетных документах с помощью трех видов цифровых показателей: натуральных, трудовых и денежных измерителей.

Натуральные измерители применяются для количественного учета отдельных предметов (основные средства, материалы, готовая продукция). К ним относятся килограммы, метры, штуки, литры и др. Натуральные измерители можно обобщать лишь по однородным предметам и работам, имеющим одинаковые измерители.

Трудовые измерители являются способом определения и контроля затрат труда и использования рабочего времени. К учетным единицам относятся часы, дни человеко-дни, человеко-часы. На практике трудовые измерители применяются вместе с натуральными.

Денежные (стоимостные) измерители используются в качестве единого обобщающего показателя, который позволяет учитывать самые разнородные средства и ценности, различные операции, а также представлять их в денежной оценке как единое целое. Для наиболее объективной оценки хозяйственных операций денежные измерители могут применяться в учете в сочетании с натуральными и трудовыми. В Российской Федерации денежным измерителем является рубль.

Применение различных измерителей в отдельности и в различных сочетаниях дает возможность более полно и правильно отражать и контролировать отдельные хозяйственные операции и их результаты.

В зависимости от характера данных, методов их получения и способов группировки хозяйственный учет делится на три взаимосвязанных вида: статистический, оперативный и бухгалтерский.

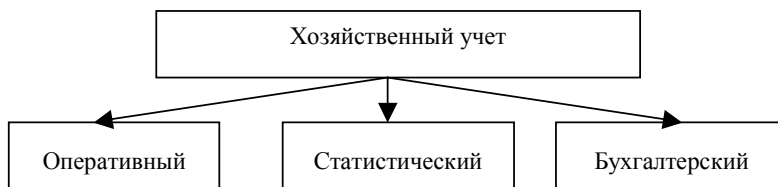


Рис. 1.1. Система хозяйственного учета

Оперативный учет ведется без применения какой-либо системы, для быстрого оперативного отражения совершаемых хозяйственных операций и служит для доведения информации до исполнителя, которому она предназначена. Оперативный учет – система текущего наблюдения и контроля за отдельными операциями, а также управления ими в ходе их осуществления. Данные оперативного учета зачастую не документируют, а сообщают устно. Данный вид учета ведется в местах совершения хозяйственных операций. Следовательно, оперативный учет отличается прежде всего краткостью и быстротой получения учетных сведений.

Статистический учет применяется для изучения закономерностей и взаимосвязи массовых общественных явлений и процессов. Статистика осуществляет наблюдение за различными массовыми явлениями, происходящими на предприятиях, и представляет собой систему регистрации, обобщения, а также изучения качественно однородных социально-экономических явлений. С ее помощью исчисляются количественные и качественные показатели различных сторон производственно-хозяйственной деятельности предприятия: производительности труда, объема производства, заработной платы и др. Статистический учет использует данные оперативного и бухгалтерского учета. При этом в статистике применяются различные статистические методы: средние величины, группировки, экономические индексы и др. Данный вид учета предоставляет органам власти информацию для принятия управленческих решений на государственном и региональном уровнях.

Бухгалтерский учет ведется путем непрерывной, сплошной и последовательной регистрации всей учетной информации на основании первичных учетных документов, в которых отражены совершившиеся хозяйственные операции.

Таким образом, бухгалтерский учет является документальным и доказательным, так как каждая его запись подтверждается соответствующим документом. Для него характерно применение особых приемов и способов обработки экономической информации: счета бухгалтерского учета, двойная запись хозяйственных операций, бухгалтерский баланс и др.

Бухгалтерский учет имеет свои отличительные особенности: является документальным и доказательным, непрерывным во времени с последовательной регистрацией всей учетной информации, является стоимостным учетом, применяет специфичные способы обработки учетных данных (бухгалтерские счета, двойная запись, оценка, калькуляция и др.).

Правильное построение хозяйственного учета обеспечивается единством предмета, единством цели и единством методологического руководства (руководство хозяйственным учетом в России осуществляется Государственным комитетом по статистике, а бухгалтерским учетом – Министерством).

### 1.3. Виды бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет, кроме теории бухгалтерского учета, включает в себя управленческий и финансовый учет.

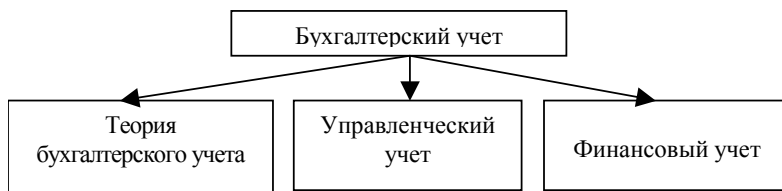


Рис. 1.2. Виды бухгалтерского учета

Теория бухгалтерского учета – это организация системы бухгалтерского учета, ее теоретические, методологические и практические основы.

Финансовый учет представляет собой систему подготовки и сбора учетной информации, обеспечивающей регистрацию и отражение хозяйственных операций. Данный вид учета накапливает информацию о различных объектах учета и охватывает значительную часть бухгалтерского учета. Полученные данные финансового учета используются различными пользователями как внутренними, так и внешними (кредиторы, инвесторы и др.). Целью финансового учета является составление финансовых отчетов, в том числе и для внешних пользователей. Поэтому его обязаны вести все без исключения организации. Правила ведения финансового учета, порядок составления финансовой отчетности определены законодательством и основаны на общепринятых принципах.

Управленческий учет предназначен для сбора внутренней учетной информации, которая используется внутри организации для принятия управленческих решений. Управленческий учет представляет собой систему определения, сбора, измерения, а также анализа и передачи администрации информации, которая необходима для планирования коммерческой деятельности организации, ее контроля и управления различными объектами.

### 1.4. Основные задачи и требования, предъявляемые к бухгалтерскому учету

Становление и развитие рыночных отношений, управление экономикой, использование Международных стандартов финансовой отчетности определяют усиление роли и значения бухгалтерского учета.



В Федеральном законе «О бухгалтерском учете» сформулированы следующие задачи:

- формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности – руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации, а также внешним – инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности;

- обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных операций и целесообразностью, наличием и движением имущества обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;

- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности и выявление внутрихозяйственных резервов, обеспечение ее финансовой устойчивости.

В соответствии с задачами, поставленными перед бухгалтерским учетом, в Федеральном законе определены требования, предъявляемые к его ведению:

- бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведут в валюте Российской Федерации;

- имущество, являющееся собственностью организации, учитывают обособленно от имущества других юридических лиц, находящегося у данной организации;

- непрерывность во времени с момента регистрации организации в качестве юридического лица до реорганизации или ликвидации;

- ведение учета способом двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов;

- соответствие данных синтетического и аналитического учета;

- своевременная регистрация хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета без каких-либо пропусков и изъятий;

- текущие затраты на производство продукции и вложения во внеоборотные активы учитываются раздельно.

## **1.5. Функции и принципы бухгалтерского учета**

В системе управления хозяйственной деятельностью организации бухгалтерский учет выполняет ряд функций.

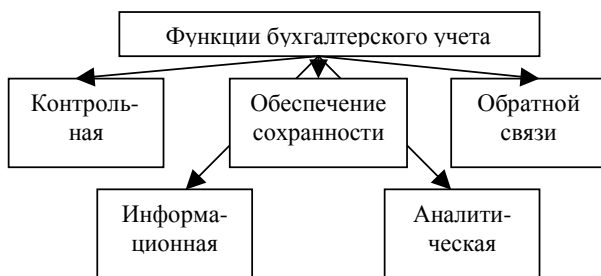


Рис. 1.3. Функции бухгалтерского учета в системе управления организацией

Контрольная функция имеет большое значение в условиях развития рыночных отношений и наличия различных форм собственности. Работники бухгалтерии, аудиторских фирм, налоговых служб осуществляют контроль за сохранностью, наличием и движением имущества организаций, правильностью и своевременностью расчетов с государством и другими субъектами хозяйственных взаимоотношений. С помощью бухгалтерского учета осуществляются три вида контроля – предварительный, текущий и последующий.

Информационная функция одна из основных функций бухгалтерского учета, которая выполняется в системе управления. Она широко используется всеми видами хозяйственного учета (оперативным, статистическим, бухгалтерским) с целью планирования и прогнозирования, а также для принятия управленческих решений. Для того чтобы бухгалтерская информация удовлетворяла всех пользователей на всех этапах к ней предъявляются такие требования, как оперативность, достоверность, своевременность, объективность.

Обеспечение сохранности собственности – функция, значимая в условиях рыночных отношений и наличия различных форм собственности. Выполнение данной функции зависит от действующей у нас системы учета и определенных предпосылок:

- совершенствование системы учета, применение передовых методов выявления недостач, растрат и хищений;
- наличие специализированных складских помещений, оборудованных необходимой оргтехникой, мерной тарой, контрольными и измерительными приборами;
- использование современных средств для сбора, обработки и передачи информации.

Функция обратной связи означает, что бухгалтерский учет формирует и передает информацию обратной связи, т.е. информация о факти-

ческих параметрах развития объекта управления. Основными компонентами информационной системы обратной связи, применительно к бухгалтерскому учету, являются в качестве ввода – неупорядоченные данные, процесса – обработка данных, вывода – упорядочения информации.

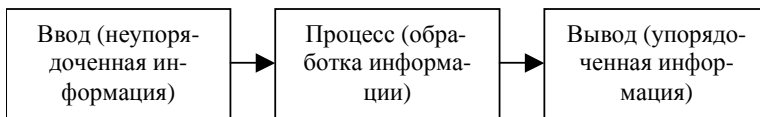


Рис. 1.4. Компоненты информационной системы обратной связи

Бухгалтерский учет призван обеспечивать все уровни управления организации информацией о фактическом состоянии управляемого объекта, а также о всех существенных отклонениях от заданных параметров. С помощью бухгалтерской информации, используя обратную связь, на основании фактических показателей, выявляются недостатки и резервы производства.

Аналитическая функция в современных условиях совершенствования управления и формирования рыночных отношений используется для анализа финансовой и производственно-хозяйственной деятельности предприятия и его подразделений как достоверная и юридически обоснованная.

К основным принципам бухгалтерского учета относятся: целостность, автономность, двойная запись действующего предприятия; объективность (регистрация), осмотрительность (консерватизм), оценка затрат предприятия, регистрация дохода (реализация), соответствие, последовательность, юридичность, конфиденциальность, денежного измерения и преемственности.

### **Вопросы для самоконтроля**

1. Что следует понимать под учетом?
2. Дайте определение хозяйственного учета.
3. Какие условия необходимы для реализации контрольной функции хозяйственного учета?
4. Для чего используется оперативный учет?
5. Какие отличительные признаки присущи оперативному учету?
6. Где применяется статистический учет?
7. Какие методы используются в статистическом учете?
8. Дайте определение бухгалтерского учета.

9. В чем выражается единая система хозяйственного учета в Российской Федерации?
10. Перечислите основные требования, предъявляемые к хозяйственному учету.
11. Почему плановые и учетные данные должны быть сопоставимы?
12. В чем выражается достоверность учета?
13. Что предполагает доступность учета?
14. Как достигается экономичность учета?
15. Для чего служат натуральные измерители?
16. Где находят применение трудовые измерители?
17. Как отражаются хозяйственные явления с помощью денежного измерителя?
18. Какую информацию предоставляет бухгалтерский учет?
19. Назовите основные задачи бухгалтерского учета.
20. Перечислите основные требования, предъявляемые к бухгалтерскому учету.
21. Кто осуществляет методологическое руководство бухгалтерским учетом в Российской Федерации?

### Тесты

1. Информация о выполнении производственной программы, полученной по телефону, является объектом учета:
- а) бухгалтерского
  - б) оперативного
  - в) статистического.
2. К какому уровню документов относится Закон о бухгалтерском учете:
- а) ко второму
  - б) к первому
  - в) к четвертому.
3. На кого возлагается ответственность за формирование учетной политики организации
- а) руководитель
  - б) главный бухгалтер
  - в) экономист.

## **Тема 2. ПРЕДМЕТ И МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТ**

*2.1. Предмет бухгалтерского учета и характеристика его объектов.*

*2.2. Хозяйственные операции и хозяйственные процессы.*

*2.3. Классификация хозяйственных средств.*

*2.4. Метод бухгалтерского учета и характеристика его элементов.*

### **2.1. Предмет бухгалтерского учета и характеристика его объектов**

Предметом бухгалтерского учета является хозяйственная деятельность организации в той его части, которая может быть представлена упорядоченной и регламентированной информационной системой, отражающей совокупность имущества по составу и размещению, по источникам их образования, хозяйственные операции и результаты деятельности предприятия в денежном выражении. Содержание предмета раскрывается через объекты бухгалтерского учета: имущество, права, капитал, обязательства, возникающие в процессе осуществления хозяйственной деятельности.

Одновременно объектами учета являются хозяйственные средства, которые используются предприятием для осуществления хозяйственной деятельности. В процессе работы происходит кругооборот хозяйственных средств, поэтому одна часть их находится в сфере производства, другая – в сфере обращения. Кроме того, часть хозяйственных средств может находиться в непроизводственной сфере (школы, детские сады и т.д.). Состав имущества организации достаточно разнообразен. Он определяется содержанием, отраслевой спецификой и объемом хозяйственной деятельности.

Объектами изучения бухгалтерского учета являются составные части предмета: имущество по составу и размещению, имущество по источникам его формирования, хозяйственные операции, производимые в результате финансово-хозяйственной деятельности и вызывающие изменения в имуществе и источниках их образования.

### **2.2. Хозяйственные операции и хозяйственные процессы**

Производственная и хозяйственная деятельность хозяйствующего субъекта состоит из четырех взаимосвязанных процессов (рис. 2.1).

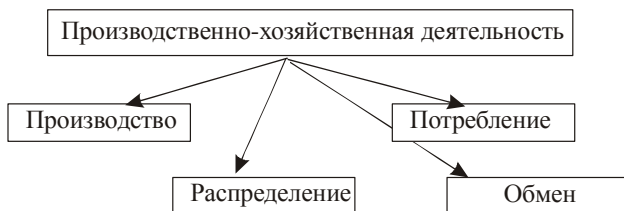


Рис. 2.1. Процессы производственно- хозяйственной деятельности

Эти моменты и являются объектами бухгалтерского учета в виде хозяйственных процессов: процесс заготовления средств производства (снабжение) – приобретение товарно-материальных ценностей, необходимых для производственных и хозяйственных нужд организации; процесс производства – производство продукции, оказание услуг, выполнение работ; процесс реализации (продажи) – выполняются договорные обязательства перед покупателями и заказчиками.

Хозяйственные операции – отдельные хозяйственные действия, вызывающие изменения в составе, размещении и источниках образования имущества. Хозяйственная операция- это целенаправленное действие, позволяющее получить определенные результаты на данном участке. К хозяйственным операциям относятся:

- начисление заработной платы работникам организации, поступление материалов от поставщиков, отгрузка готовой продукции покупателям, отпуск материалов в производство, поступление денежных средств с расчетного счета в кассу и т.д. Объектом бухгалтерского учета хозяйственные операции выступают только тогда, когда под их влиянием происходит изменение хозяйственных средств и их источников.

### 2.3. Классификация хозяйственных средств

Для осуществления хозяйственной деятельности каждая организация располагает определенными средствами. Размер средств, характер их использования зависят от отраслевых особенностей, объема деятельности организации.

Хозяйственные средства – это объекты имущества организации, которые имеют стоимостное выражение. Хозяйственным средствам дается двойная характеристика. Этим обусловлена группировка в бухгалтерском учете имущества организации по двум признакам: по их функциональной роли в процессе производства, а также по источникам их образования по целевому назначению (рис. 2.2).

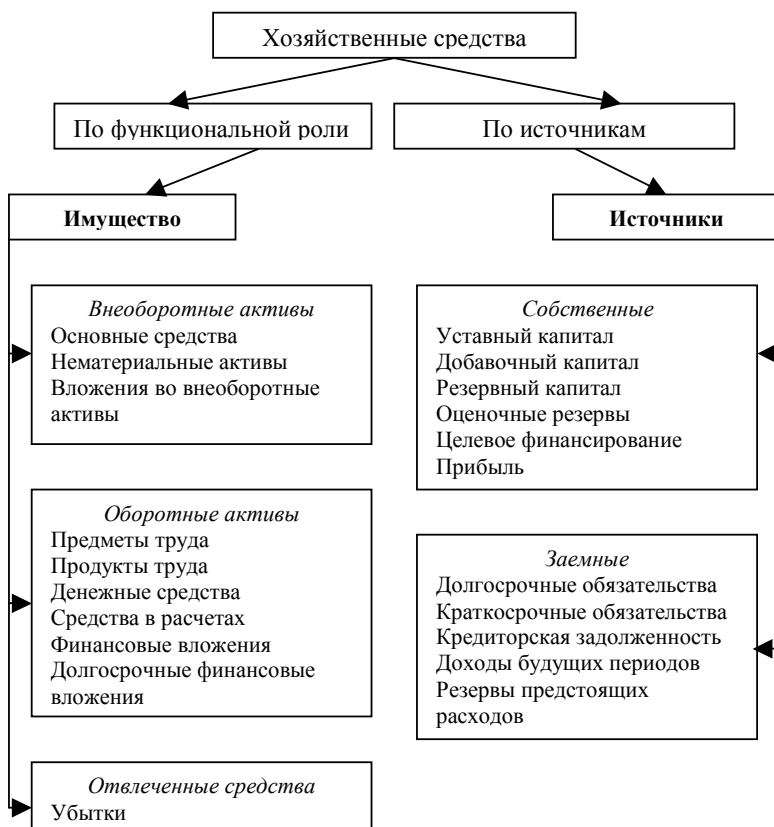


Рис. 2.2. Классификация хозяйственных средств по функциональной роли в процессе производства и по источникам их формирования

Основные средства – средства труда, с помощью которых человек в процессе производства оказывает воздействие на предмет труда с целью получения в конечном итоге определенной продукции (работ, услуг) или для управленческих нужд организации. Для них характерно использование в процессе производства длительное время т.е. более 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев и постепенное перенесение своей стоимости на производимую продукцию в виде амортизационных отчислений.

К основным средствам относятся: здания, сооружения, машины, оборудование, производственный и хозяйственный инвентарь, транспорт и др.

Нематериальные активы – это объекты долгосрочного пользования (сроком более 12 месяцев), не имеющие материально-вещественной структуры, но обладающие стоимостной оценкой и приносящие доход.

Они должны отвечать следующим условиям:

- возможность идентификации;
- наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование активов и исключительного права у организации на результаты интеллектуальной деятельности.

К нематериальным активам относятся:

- интеллектуальная собственность (исключительные права патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель, права на товарный знак, знак обслуживания и др.;
- организационные расходы, связанные с открытием фирмы (если они являются вкладом учредителя в уставный капитал);
- деловая репутация фирмы (цена фирмы).

Нематериальные активы переносят свою стоимость на создаваемый продукт не сразу, а постепенно, по мере начисления амортизации.

Вложения во внеоборотные активы – основной источник появления у предприятия нового имущества, которое учитывается в составе основных средств. Они представляют собой совокупность затрат на осуществление долгосрочных инвестиций, связанных со строительством, приобретением новых инвентарных объектов, прочие капитальные работы и затраты.

Долгосрочные финансовые вложения – вложение свободных денежных средств организации, срок погашения которых превышает один год; если же срок погашения не установлен, то вложения осуществлены организацией с намерением получать доход по ним более одного года.

К ним относятся:

- средства, направленные в качестве долевого участия в уставные капиталы других организаций;
- средства, направленные на приобретение акций и облигаций других организаций на долговременной основе и др.

Оборотные средства – сырье, материалы, топливо, запасные части, полуфабрикаты, незавершенное производство, тара. Они используются в одном производственном цикле, поэтому вся их стоимость сразу относится на затраты предприятия.

Под сырьем понимается продукция сельского хозяйства и добывающих отраслей промышленности, а под материалами – продукция обрабатывающих отраслей.

Материалы по их роли в процессе изготовления продукции делятся на две группы: сырье и материалы, основные и вспомогательные. Первая группа материалов составляет вещественную основу вырабатываемой продукции, а вторая – не составляет вещественной основы, но явля-



ется необходимым компонентом для ее выпуска или используется для хозяйственных нужд организации.

Топливо относится к вспомогательным материалам, но поскольку оно занимает значительный удельный вес в себестоимости продукции и выполняет определенные функции в процессе производства, в бухгалтерском учете его выделяют в отдельную группу.

Полуфабрикаты – это предметы труда, которые прошли обработку в одном или нескольких переделах, но подлежат дальнейшей обработке для доведения этого полуфабриката до готового изделия, В отдельных случаях они могут быть проданы.

Незавершенное производство – предметы труда, которые не закончены обработкой к началу следующего за отчетным месяца или незавершенные работы, невыполненные услуги.

Тара – часть предметов труда, которые предназначены для упаковки или хранения готовой продукции, материалов.

Запасные части предназначены для ремонта и замены износившихся частей основных средств.

К продуктам труда относятся: готовая продукция, товары отгруженные.

Готовая продукция – это продукция, которая прошла все стадии обработки, соответствует требованиям стандартов и предназначена для продажи.

Товары отгруженные – это продукция, отгруженная покупателям и учитываемая в составе имущества организации до момента перехода к покупателю права собственности на них.

Денежные средства представляют собой сумму наличных денег и денежных документов в кассе организации, а также средств на расчетных и других счетах в банках. Денежными средствами производятся расчеты с покупателями и поставщиками, с рабочими и служащими по заработной плате, с финансовыми органами и др. При этом наличными средствами расчеты могут осуществляться в пределах лимита, также в пределах установленного лимита наличные денежные средства могут находиться в кассе организации.

Средства в расчетах включают в себя различные виды дебиторской задолженности, т.е. задолженности различных физических и юридических лиц данной организации. Должники называются дебиторами, а задолженность дебиторской. К ним относятся: задолженность покупателей за продукцию, выполненные работы, оказанные услуги подотчетных лиц за выданные им в подотчет денежные суммы др.

Краткосрочные финансовые вложения – инвестиции на срок не более одного года. К ним относятся предоставленные другим организациям займы, векселя, средства на депозитных счетах банков и др.

Отвлеченные средства – это условный объект бухгалтерского учета, который определяет величину хозяйственных средств, изъятых из хозяйственного оборота. Они не принимают участия в хозяйственной деятельности, но отражаются в системе бухгалтерского учета. К ним относятся платежи в бюджет за счет прибыли, использование прибыли на образование фондов, а также убытки организации.

Кроме хозяйственных средств объектами изучения бухгалтерского учета являются источники их формирования. Хозяйственные средства по источникам их формирования и целевому назначению делятся на две группы: источники собственных средств и источники заемных средств.

Источники собственных средств составляют в денежном выражении материальную базу организации. К ним относятся: уставный, добавочный, резервный капиталы, нераспределенная прибыль, фонды, резервы, целевое финансирование.

Уставный капитал представляет собой собственный первоначальный капитал организации, которым наделяется организация в момент ее создания. Источником его образования являются вклады учредителей в соответствии с учредительными документами.

Резервный капитал создается в соответствии с законодательством и уставом организации за счет отчислений от прибыли. Он предназначен для покрытия непредвиденных убытков и потерь организации за отчетный год при отсутствии иных источников покрытия; выплаты доходов учредителям при недостаточности или отсутствия прибыли для этих целей.

Добавочный капитал формируется как прирост стоимости внеоборотных активов организации (основных средств, объектов капитального строительства), которые выявлены в результате переоценки. Переоценка инвентарных объектов проводится в установленном законом порядке.

Резервы создаются в ходе деятельности организации и используются по целевому назначению. Они предназначены на: предстоящую оплату отпусков, ремонт основных средств, выплату вознаграждений по итогам года, покрытие сомнительных долгов и другие.

Целевое финансирование – это средства, предназначенные для осуществления мероприятий целевого назначения. Они поступают от других организаций и лиц, бюджетное финансирование и др. Эти средства носят целевой характер и их вправе использовать лишь по целевому назначению.

Нераспределенная прибыль – часть прибыли организации, которая остается в ее распоряжении в качестве внутреннего источника финансирования долгосрочного характера. Прибыль представляет собой разницу между доходами и расходами организации. Это собственный капитал организации, сформированный в результате текущей эффективной деятельности.

Убытки – это потеря части активов в результате нерационального хозяйствования или стихийных бедствий. Их рассматривают как уменьшение собственного капитала организации. Хозяйствующие субъекты осуществляют контроль за убытками по времени возникновения и порядком их покрытия.

Заемные источники (обязательства) поступают в распоряжение организации на некоторый фиксированный срок. По истечении этого срока они должны быть возвращены собственнику с определенным процентом или без него. Это внешние источники ресурсов организации. К ним относятся: долгосрочные и краткосрочные обязательства, кредиторская задолженность, доходы будущих периодов.

Долгосрочные – это обязательства со сроком погашения более одного года. К ним относятся: долгосрочные выданные кредиторам векселя; долгосрочные кредиты банков; долгосрочные займы физических и юридических лиц.

К краткосрочным обязательствам, срок погашения которых менее одного года, относятся: краткосрочные ссуды, займы, полученные от физических и юридических лиц, краткосрочные кредиты банков, кредиторская задолженность поставщикам, финансовым органам, работникам по оплате труда и др.

#### **2.4. Метод бухгалтерского учета и характеристика его элементов**

Для изучения предмета бухгалтерского учета применяются различные приемы и способы его изучения, т.е. метод бухгалтерского учета – это совокупность различных способов и приемов, позволяющих осуществлять контрольные функции, функции анализа и управления хозяйственной деятельностью. Метод зависит от изучаемого предмета учета, от поставленных перед ним задач и требований, предъявляемых к нему. Таким образом, непосредственное содержание метода бухгалтерского учета вытекает из особенностей бухгалтерского учета и его сущности.

Основными элементами метода бухгалтерского учета являются: бухгалтерский баланс, бухгалтерские счета, двойная запись операций на счетах, документация, инвентаризация, оценка, калькуляция, бухгалтерская отчетность.

Бухгалтерский баланс представляет систему показателей, характеризующих финансово-хозяйственную деятельность организации, состояние ее средств и источников на определенную дату в единой денежной оценке. Баланс – это способ их обобщения и группировки. Бухгалтерский баланс является основной формой отчетности, которая характеризует размер имущества и финансовое состояние организации.

Счета бухгалтерского учета предназначены для группировки и текущего учета однородных хозяйственных операций, они являются способом вторичной регистрации средств и операций с ними. Необходимость в счетах объясняется тем, что сведения, имеющиеся в документах, дают только разрозненную характеристику объектов учета. Счета в бухгалтерском учете позволяют производить группировку и получать обобщенные характеристики объектов учета.

Двойная запись – способ регистрации хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета; она обеспечивает возможность контроля за правильностью отражения хозяйственных операций. Хозяйственные операции отражаются на счетах с помощью двойной записи, которая показывает взаимную связь объектов учета. Благодаря двойной записи каждая хозяйственная операция отражается в одной и той же сумме два раза на разных счетах. Двойная запись позволяет понять внутреннюю связь явлений, экономический смысл, содержание каждой операции. Двойное отражение хозяйственных операций на счетах является необходимостью, обусловленной переходом средств из одного состояния в другое, а также сменой форм стоимости в процессе кругооборота средств.

Документация – письменное свидетельство о совершенной хозяйственной операции или праве на ее совершение. Каждая хозяйственная операция оформляется документами типовых и специализированных форм. Документ служит не только основанием для фиксирования хозяйственной операции, но способом первичного наблюдения и регистрации их. Документация служит целям контроля, дает возможность проводить документальные проверки, обеспечивает сохранность имущества.

Инвентаризация – способ проверки соответствия фактического наличия хозяйственных средств организации данным учета. Как элемент метода бухгалтерского учета – это средство наблюдения последующей регистрации явлений и операций, не отраженных первичной документацией в момент их совершения.

Документация и инвентаризация являются приемами первичного наблюдения за объектами бухгалтерского учета.

Оценка – способ, с помощью которого активы организации получают денежное выражение. Она необходима для получения обобщающих показателей о различных средствах, их источниках, операциях с ними. В основу оценки хозяйственных средств положена фактическая себестоимость. Основные принципы оценки устанавливаются нормативными документами, в их основу положены принципы единства и реальности. Так, основные средства оцениваются по первоначальной и восстановительной стоимости, а в балансе они показываются по остаточной стоимости; нематериальные активы – по первоначальной стоимости, балансовое отражение – остаточная стоимость; сырье и материа-

лы – по фактической себестоимости, готовая продукция – по нормативной или фактической себестоимости и т.д.

Калькуляция – это способ группировки затрат и определение себестоимости материальных ценностей, изготовленной продукции, выполненных работ, оказанных услуг, т.е. себестоимость объектов учета исчисляется с помощью калькуляции. Существуют различные виды калькуляций: плановые, отчетные, нормативные и другие. Они состоят из статей, состав и содержание которых регламентируются нормативными и локальными документами.

Бухгалтерская отчетность – это система обобщающих технико-экономических показателей о финансовом положении организации за определенный период времени.

Она намного шире охватывает деятельность организации и поэтому кроме баланса имеет различные формы. Входящие в их состав показатели формируют информацию, которая используется для управления, анализа и контроля за хозяйственной деятельностью организации.

Перечисленные выше методы применяются в органической связи друг с другом: учет начинают с документации операций, которые отражаются на счетах с помощью двойной записи. Для обобщения в едином измерении данных, содержащихся в документах, используют денежную оценку, а для их проверки и уточнения применяют инвентаризацию. Уточненные данные счетов используют для исчисления себестоимости путем калькуляции. Заключительным этапом является составление бухгалтерского баланса и других форм отчетности

### **Вопросы для самоконтроля**

1. Что является предметом изучения бухгалтерского учета?
2. Назовите основные объекты предмета бухгалтерского учета.
3. Состав хозяйственных средств организации по их функциональной роли.
4. Назовите основные источники формирования хозяйственных средств.
5. Дайте определение основных средств.
6. Охарактеризуйте нематериальные активы.
7. Дайте понятие предметов труда и назовите их состав.
8. Готовая продукция и товары отгруженные: определите их место в классификации имущества организации.
9. Как подразделяются денежные средства?
10. К какому виду обязательств относятся расчеты с покупателями?
11. Какие средства относятся к привлеченным?
12. Какие вы знаете расчеты?
13. Перечислите привлеченные (заемные) средства.
14. Какие средства относятся к собственным?

15. Как образуется уставный капитал?
16. Охарактеризуйте дебиторскую и кредиторскую задолженность.
17. Назовите хозяйственные операции, которые относятся к процессу снабжения.
18. Как образуется добавочный капитал?
19. Дайте определение метода бухгалтерского учета.
20. Назначение калькуляций, обусловленность их применения в хозяйственных процессах.
21. В чем смысл двойной записи?
22. С помощью какого способа хозяйственные средства получают денежное выражение?
23. Источники образования резервного капитала и его использование.
24. С помощью какого способа формируется единая система информации о финансовом положении организации?
25. В чем заключается взаимосвязь методов бухгалтерского учета?

### **Контрольные задания**

#### *Задание 2.1*

Выбрать нужное и осуществить группировку активов организации по их функциональной роли в процессе производства.

Данные для выполнения задания

Таблица 2.1

**По состоянию на 01 февраля 200 г. ООО «Факел»  
имеет следующие данные:**

№ п/п	Виды экономических ресурсов	Сумма (тыс.руб.)
1	2	3
1	Краска масляная	150
2	Денежные средства в кассе	3
3	Задолженность подотчетных лиц	5
4	Здание заводоуправления	30 000
5	Деловая репутация фирмы	15 200
6	Прокат черных металлов	3 000
7	Покупные полуфабрикаты	2 050
8	Станки на складе готовой продукции	5 250

## Окончание табл. 2.1

1	2	3
9	Денежные средства на расчетном счете	28 325
10	Задолженность банку по краткосрочным кредитам	10 500
11	Задолженность покупателей за отправленную им продукцию	5 675
12	Производственные здания	65 000
13	Здания складов отдела снабжения	3 000
14	Здания складов отдела сбыта	4 000
15	Вложения в уставный капитал другой организации	5 000
16	Топливо	512
17	Запасные части	388
18	Задолженность работникам по оплате труда	652
19	Прибыль отчетного года	9948

*Задание 2.2*

Выбрать нужное и осуществить группировку хозяйственных средств по источникам их образования и назначению

Данные для выполнения задания

Таблица 2.2

**По состоянию на 01 марта 200 г. ООО «Темп»  
имеет следующие ресурсы:**

№ п/п	Виды экономических ресурсов	Сумма (тыс.руб.)
1	2	3
1	Основные средства	1 500
2	Материалы	700
3	Уставный капитал	2 892
4	Прибыль	180
5	Задолженность поставщикам за поступившие материалы	120

Окончание табл. 2.2

1	2	3
6	Задолженность персоналу по оплате труда	285
7	Запасные части	130
8	Денежные средства на расчетном счете	1 150
9	Задолженность покупателей за готовую продукцию	295
10	Задолженность бюджету по налоговым платежам	175
11	Незавершенное производство	348
12	Касса	2
13	Задолженность подотчетных лиц	8
14	Нематериальные активы	70
15	Долгосрочные кредиты банка	372
16	Задолженность кредиторам	228
17	Валютный счет	102
18	Расчеты с учредителями по вкладам в уставный капитал	45
19	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	135
20	Товары отгруженные	62
21	Расчеты с учредителями по выплате доходов	25



## Тема 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

3.1. *Сущность и строение бухгалтерского баланса.*

3.2. *Классификация бухгалтерских балансов.*

3.3. *Влияние хозяйственных операций на валюту баланса.*

### 3.1. Сущность и строение бухгалтерского баланса

Активы организации участвуют в хозяйственном обороте непрерывно. При этом они постоянно изменяют свой состав и форму стоимости. Для руководства организацией необходимо знать, какими активами она располагает, из каких источников они получены, для каких целей предназначены. На эти вопросы дает ответ бухгалтерский баланс.

Бухгалтерский баланс – это способ обобщенного отражения и группировки по состоянию на отчетную дату в денежной оценке активов хозяйствующего субъекта и источников их образования.

Схематично бухгалтерский баланс представляет собой таблицу, состоящую из двух частей: актива, где отражаются имущества и права организации, и пассивы – источники их образования.

Баланс в переводе с французского означает равенство, весы в положении равновесия. В нем постоянно присутствует соответствие итогов актива и пассива:

$$\text{Активы} = \text{Пассивы}$$

Поскольку пассивы представляют собой капитал и обязательства, а активы – имущество и права, то вышеприведенное равенство можно представить:

$$\text{Имущество} + \text{Права} = \text{Капитал} + \text{Обязательства.}$$

Актив и пассив состоят из отдельных статей. Статья бухгалтерского баланса – это показатель актива и пассива баланса, который характеризует отдельные виды имущества, источники его формирования, обязательства организации. Они сгруппированы в несколько разделов, объединяющих экономически однородные по своему составу группы средств. Статьи, размещенные в активе баланса, называются активными, в пассиве баланса – пассивными. Общий итог баланса называют его валютой.

Актив – это часть баланса, в которой отражается имущество организации по его составу и функциональной роли, т.е. показывает, в чем размещено имущество и какую функцию оно выполняет.

Актив состоит из двух разделов: внеоборотные активы и оборотные активы, которые располагаются в порядке возрастания ликвидности.

Внеоборотные активы представлены статьями: нематериальные активы, основные средства, долгосрочные финансовые вложения, незавершенное строительство и др. Такие статьи баланса, как основные средства, нематериальные активы оцениваются в балансе по их оста-

точной стоимости. Исключением являются земельные участки, другие объекты, по которым амортизация не начисляется. Долгосрочные финансовые вложения – это вложение денежных средств и иного имущества в другие хозяйствующие субъекты на срок более одного года.

Оборотные активы – это текущие активы сферы производства и обращения. Они представлены статьями: запасы, т.е. сырье и материалы, затраты в незавершенное производство, готовая продукция, товары отгруженные; денежные средства, дебиторская задолженности др.

Пассив – это часть бухгалтерского баланса, в которой представлены обязательства и капитал, т.е. источники образования имущества, и показывает откуда, от кого получено это имущество. Он состоит из трех разделов: капитал и резервы; долгосрочные обязательства; краткосрочные обязательства. В разделе III пассива баланса «Капитал и резервы» показаны самостоятельными статьями собственные источники образования активов: уставный капитал, добавочный капитал, резервный капитал, прибыль. В этом же разделе показывается сумма прибыли (непокрытого убытка). В разделе IV пассива баланса «Долгосрочные обязательства» показывается задолженность банкам по кредитам и займам, полученным от других организаций на срок более одного года. Раздел V пассива баланса «Краткосрочные обязательства» представлен несколькими видами краткосрочной задолженности: займы и кредиты на срок до одного года, кредиторскую задолженность с поставщиками и подрядчиками, по оплате труда персоналу организации, платежи в бюджет, государственным внебюджетным фондам и др.

В современных условиях бухгалтерский баланс является основным источником информации для значительного круга пользователей: инвесторы, налоговые службы, кредитные учреждения, органы государственного управления и др.

Сокращенная структура баланса представлена в табл. 3.1.

Таблица 3.1

**Бухгалтерский баланс организации на 01.02.200 г.**

Актив	Сумма тыс. руб.	Пассив	Сумма тыс. руб.
I Внеоборотные активы	3300	III Капитал и резервы	5600
II Оборотные активы	9670	IV Долгосрочные обязательства	3400
		V Краткосрочные обязательства	3970
Баланс	12 970	Баланс	12 970

### 3.2. Классификация балансов

Существуют различные виды бухгалтерских балансов, которые можно сгруппировать по разным признакам (рис. 3.1).

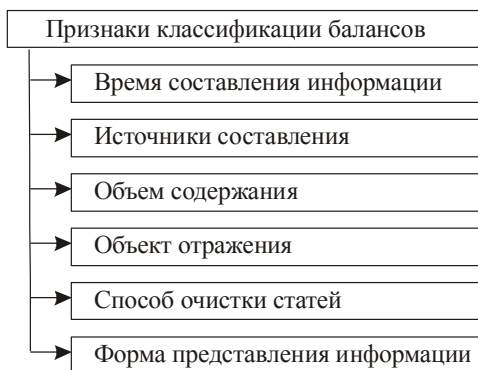


Рис. 3.1. Признаки группировки бухгалтерских балансов

По времени составления бухгалтерские балансы делятся на несколько групп: вступительные, текущие, saniруемые, ликвидационные, предварительные, разделительные, объединительные.

Вступительный баланс – это первый баланс, который составляется в начале деятельности организации. В его активе отражается состав имущества и прав организации, полученных при ее создании, а в пассиве – источники их возникновения.

Текущие балансы составляются периодически в течение всего срока деятельности организации. Они бывают нескольких видов исходя из времени составления: начальные, заключительные – это отчетные документы о производственно-хозяйственной деятельности организации; промежуточные, т.е. за квартал, полугодие, девять месяцев.

Saniруемые балансы разрабатываются в случаях, когда организация находится в трудном финансовом положении (банкротство и др.). Для составления таких балансов привлекаются специалисты независимых аудиторских фирм.

Ликвидационный баланс составляется на дату прекращения деятельности организации как юридического лица.

Предварительный – это бухгалтерский баланс, который составляется заранее на конец отчетного периода с учетом ожидаемых изменений в составе активов организации с целью получения информации о финансовом положении хозяйствующего субъекта, в котором он может оказаться в конце отчетного периода.

Разделительные и объединительные балансы составляются в периоды разделения или объединения юридических лиц.

По источникам составления бухгалтерские балансы делятся на: инвентарные, книжные, генеральные.

Инвентарные балансы составляются по данным инвентаризационных описей имущества и прав хозяйства, источников их образования. Примером инвентарного баланса является вступительный баланс.

Книжные балансы разрабатываются на основании данных текущего бухгалтерского учета.

Генеральные балансы наиболее достоверно отражают производственно-хозяйственную деятельность организации и составляются по данным текущего бухгалтерского учета, подтвержденным инвентаризациями объектов учета.

По объему содержания бухгалтерские балансы подразделяются на единичные и консолидированные (сводные). Единичные балансы отражают деятельность одной организации, а консолидированные бухгалтерские балансы – хозяйственную деятельность группы организаций.

По очистке статей разделяют балансы брутто и нетто. Баланс брутто включает в себя регулирующие статьи. Он используется для научных исследований, совершенствования информационных функций и др. Баланс нетто – это баланс, валюта которого не включает регулирующие статьи: «Амортизация основных средств», «Амортизация нематериальных активов» и др. В настоящее время баланс нетто является действующей формой отчетности.

По форме представления информации различают сальдовый и оборотный балансы. Сальдовый баланс характеризует в денежной оценке активы хозяйствующего субъекта, источники их образования на определенную дату. Оборотный баланс по своему строению отличается от сальдового, так как в нем содержится информация не только о состоянии имущества организации на определенную дату, но и движение объектов (дебетовые и кредитовые обороты) за отчетный период.

### **3.3. Влияние хозяйственных операций на валюту баланса**

Ежедневно, в процессе хозяйственной деятельности каждой организацией совершается множество хозяйственных операций. Они оказывают непосредственное влияние на величину балансовых статей, однако равенство актива и пассива не нарушается. Вместе с тем валюта баланса может меняться: она может увеличиваться и уменьшаться за счет изменения статей актива и пассива.

Хозяйственные операции могут влиять на:

– статьи актива, вызывая перегруппировку ресурсов;

- статьи пассива, вызывая перегруппировку источников образования этих ресурсов;
- статьи актива и пассива, вызывая увеличение или уменьшение этих ресурсов.

Это происходит вследствие того, что каждая хозяйственная операция затрагивает одновременно две статьи баланса: только в активе, только в пассиве или в активе и в пассиве. В зависимости от влияния хозяйственных операций на состояние балансовых статей, их можно разделить на четыре типа.

Операции первого типа вносят изменения в состав имущества организации, т.е. затрагиваются только статьи актива.

Например, выпущена из производства и сдана на склад готовая продукция на сумму 50 000 руб. Данная операции отражается в балансе (табл. 3.2).

Таблица 3.2

**Баланс (сокращенный) (в руб.)**

Статьи актива	Сумма	Изменения (±)	Статьи пассива	Сумма	Изменения (±)
Основные средства	300 000		Уставный капитал	320 000	
Готовая продукция	800	+ 50 000	Краткосрочные кредиты	10 000	
Затраты в незавершенное производство	60 000	-50 000	Поставщики и подрядчики	30 800	
Баланс	360 800	-	Баланс	360 800	

Операция затронула две статьи актива баланса. Произошла перегруппировка имущества в активе. Статья «Затраты в незавершенное производство» уменьшилась, а статья «Готовая продукция» увеличилась на одну ту же сумму. Общий итог баланса остался неизменным.

К этому типу можно отнести операции по поступлению денежных средств с расчетного счета в кассу на определенные цели, выдачу аванса из кассы подотчетным лицам, отпуск материалов со склада в производство и др.

Первый тип балансовых изменений можно записать уравнением

$$A + X - X = П,$$

где А – актив; П – пассив; X – изменение активов под влиянием хозяйственной операции.

Второй тип вызывает изменение статей пассива при неизменной валюте баланса, т.е. обе статьи находятся в пассиве баланса: одна статья увеличивается, а вторая уменьшается на одну и ту же сумму.

Например, на основании решения собрания учредителей часть прибыли направляется на увеличение резервного капитала в сумме 5000 рублей. Данная операция отражается в балансе (табл. 3.3).

Таблица 3.3

**Баланс (сокращенный) (в руб.)**

Статьи актива	Сумма	Изменения (±)	Статьи пассива	Сумма	Изменения (±)
Основные средства	300 000		Уставный капитал	320 000	
Готовая продукция	800		Резервный капитал	10 000	+5 000
Затраты в незавершенное производство	60 000		Прибыль	30 800	- 5 000
Баланс	360 800		Баланс	360 800	-

Обе статьи баланса, по которым произошли изменения, находятся в пассиве баланса: одна статья увеличилась, а вторая уменьшилась на одну и ту же сумму. Валюта баланса осталась прежней.

Ко второму типу можно отнести хозяйственные операции по удержанию налога с дохода физических лиц из заработной платы работников организации др.

Второй тип балансовых изменений можно записать уравнением

$$A = П + X - X$$

Третий тип изменений характеризуется увеличением статей как в активе, так и в пассиве баланса. При этом валюта актива и пассива баланса увеличивается на сумму хозяйственной операции, условие баланса не нарушается.

Например, акцептован (согласие на оплату) счет поставщика за поступившие на склад материалы на сумму 20 000 рублей. Данная операция отражается в балансе (табл. 3.4).

Таблица 3.4

**Баланс (сокращенный) (в руб.)**

Статьи актива	Сумма	Изменения (±)	Статьи пассива	Сумма	Изменения (±)
Основные средства	300 000		Уставный капитал	320 000	
Готовая продукция	50 800		Поставщики и подрядчики	10 000	+20 000
Материалы	10 000	+20 000	Прибыль	30 800	
Баланс	360 800	+20 000	Баланс	360 800	+20 000

Операции третьего типа приводят к увеличению одной статьи актива (материалы) и другой статьи пассива (расчеты с поставщиками и подрядчиками) на одинаковую сумму (20 000 руб.) Валюта баланса увеличилась на сумму хозяйственной операции; равенство актива и пассива сохраняется.

К третьему типу изменений можно отнести операции по получению кредита банка на определенные цели и зачисление его на расчетный счет организации, начислению заработной платы персоналу организации за изготовление продукции и др.

Этот тип балансовых изменений отражается уравнением

$$A+X = П+X$$

Четвертый тип балансовых изменений, которые происходят под влиянием хозяйственных операций, характеризуется уменьшением статьи актива и статьи пассива на одну и ту же величину. Валюта баланса уменьшается на сумму хозяйственной операции, при этом условие баланса остается в силе.

Например, погашается задолженность поставщикам за поступившие материальные ценности с расчетного счета организации 4000 рублей (табл. 3.5).

Таблица 3.5

**Баланс (сокращенный) (в руб.)**

Статьи актива	Сумма	Изменения (±)	Статьи пассива	Сумма	Изменения (±)
1	2	3	4	5	6
Основные средства	300 000		Уставный капитал	320 000	

1	2	3	4	5	6
Готовая продукция	800		Поставщики и подрядчики	10 000	-4 000
Расчетный счет	60 000	- 4 000	Прибыль	30 800	
Баланс	360 800	- 4000	Баланс	360 800	- 4 000

В результате данной операции произошло уменьшение статьи актива «Расчетный счет» и статьи пассива «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» на одну и ту же сумму, т.е. 4000рублей. Валюта баланса уменьшилась на эту сумму.

К четвертому типу балансовых изменений можно отнести хозяйственные операции по выдаче заработной платы работникам организации из кассы, погашение кредиторской задолженности с расчетного счета и др.

Этот тип балансовых изменений, можно представить уравнением

$$A-X = П-X$$

### Вопросы для самоконтроля

1. Что понимается под бухгалтерским балансом?
2. Что отражается в активе баланса?
3. Что отражается в пассиве баланса?
4. Как переводится с латинского термин «баланс»?
5. Какое значение имеет баланс для руководства организации?
6. Что называется валютой баланса?
7. По какому принципу ресурсы организации сгруппированы в активе баланса?
8. По какому принципу источники образования ресурсов сформированы в пассиве баланса?
9. Чем объясняется равенство актива и пассива баланса?
10. Что называется статьей баланса?
11. Какую информацию дает любая статья актива баланса?
12. Какие измерители используются для оценки балансовых статей?
13. Как составляется баланс нетто?
14. Что отражает структура актива баланса?
15. Что отражает структура пассива баланса?
16. Когда составляется ликвидационный баланс?
17. Какой баланс считается вступительным?
18. С какой целью составляется предварительный баланс?
19. К какому типу балансовых изменений относится уравнение:  
 $A-X = П-X$ ?



20. Что означают балансовые изменения первого типа?
21. Какой тип балансовых изменений характеризует уравнение  $A+X=P+X$ ?
22. Назовите хозяйственные операции, которые вызывают изменения в балансе первого типа.
23. Что характеризуют показатели сальдового баланса?

### Контрольные задания

#### Задание 3.1

Произведите группировку ресурсов ООО «Вымпел» по состоянию на 01.02.200 г., и на основании полученных данных составьте баланс.

Данные для решения:

Таблица 3.6

#### Экономические ресурсы ООО «Вымпел» по состоянию на 01.02 200 г.

№ п/п	Экономические ресурсы	Сумма (тыс. руб.)
1	2	3
1	Ткани шерстяные	5000
2	Ткани шелковые	3000
3	Швейные машинки	24 000
4	Промерочные столы	65 400
5	Уставный капитал	342 725
6	Прибыль	19 400
7	Здание заводоуправления	105 800
8	Задолженность поставщикам за поступившие материалы	172 100
9	Задолженность подотчетного лица по подотчетным суммам	4250
10	Масло машинное	1350
11	Касса	4
12	Расчетный счет	15 860
13	Полуфабрикаты собственного производства	8640
14	Готовая продукция на складе	12 450
15	Добавочный капитал	7600
16	Долгосрочные кредиты банка	1 5209

Окончание табл. 3.6

1	2	3
17	Валютный счет	7480
18	Оборудование	18 400
19	Топливо	3240
20	Незавершенное производство	16 495
21	Задолженность учредителей по вкладу в уставный капитал	3100
22	Рабочие столы	16 570
23	Инструменты, сроком использования до одного года	2150
24	Хозяйственный инвентарь сроком использования свыше одного года	4840
25	Электродвигатель	6760
26	Задолженность бюджету по налогам	3840
27	Тара для упаковки готовой продукции	2450
28	Расходы будущих периодов	1350
29	Товары отгруженные	2300
30	Краткосрочные кредиты банка	1700
31	Задолженность персоналу организации по заработной плате	95 600
32	Задолженность государственным внебюджетным фондам	28 400

**Задание 3.2**

Определите типы балансовых изменений, которые произошли на основании предложенных хозяйственных операций.

Данные для решения

Таблица 3.7

**Операции хозяйствующего субъекта за текущий месяц**

№ п/п	Экономические ресурсы	Сумма (тыс. руб.)
1	2	3
1	Поступила на расчетный счет оплата от покупателей за отгруженную в их адрес готовую продукцию	15 000
2	Акцептован счет поставщиков за поступившие материалы	10 500

Окончание табл. 3.7

1	2	3
3	Отпущены материалы в производство для изготовления продукции	8000
4	Начислена заработная плата работникам организации	11 700
5	Удержан налог на доходы физических лиц из заработной платы	1200
6	Произведены отчисления единого социального налога	3600
7	Перечислены налоги в бюджет	950
8	Получены денежные средства с расчетного счета в кассу для выдачи заработной платы	10 000
9	Выдана заработная плата из кассы	9500
10	Готовая продукция сдана из производства на склад	15400

### Тесты

1. В состав неамортизируемого имущества включаются:
  - а) нематериальные активы
  - б) основные средства
  - в) материалы.
2. Оценка нематериальных активов в балансе:
  - а) остаточная стоимость
  - б) первоначальная стоимость.
3. Раздел баланса, в котором отражается дебиторская задолженность:
  - а) второй
  - б) пятый
  - в) третий.
4. Раздел баланса, в котором отражаются убытки:
  - а) первый
  - б) третий
  - в) пятый.
5. Влияние убытков на валюту баланса:
  - а) увеличивают
  - б) уменьшают
  - в) не изменяют.
6. Признак не характеризующий баланс:
  - а) равенство частей баланса: актива и пассива
  - б) отражается имущество организации на определенную дату
  - в) наличие аналитических данных расчетов с подотчетными лицами.

7. Вид изменений, происходящих в балансе под влиянием хозяйственной операции: отпущены материалы в производство для изготовления продукции:

- а) первый
- б) второй
- в) третий.

8. Вид изменений, происходящий в балансе под влиянием хозяйственной операции: погашена задолженность учредителей по вкладу в уставный капитал нематериальными активами:

- а) второй
- б) первый
- в) четвертый.

9. Определите валюту баланса, если имущество организации на начало отчетного периода представлено: основные средства – 2800 руб., уставный капитал – 3400 руб., материалы – 1200 руб., амортизация основных средств – 550 руб., задолженность подотчетных лиц – 50 руб., расчеты с персоналом по оплате труда – 890 руб., расчетный счет – 950 руб., расчеты с учредителями по вкладу в уставный капитал – 80 руб., касса – 70 руб., расчеты с поставщиками и подрядчиками – 310 руб.

- а) 4600руб.
- б) 5150
- в) 3800.

10. Состояние валюты актива и пассива баланса:

- а) валюта актива равна валюте пассива
- б) актив больше пассива
- в) пассив больше актива.

11. В активе баланса сгруппированы объекты:

- а) источники
- б) имущество
- в) обязательства.

12. Раздел баланса, в котором показана кредиторская задолженность:

- а) первый
- б) второй
- в) пятый.

13. Хозяйственные операции первого типа:

- а) увеличивают валюту баланса
- б) уменьшают валюту баланса
- в) валюта баланса не изменяется.

14. Под влиянием хозяйственных операций второго типа:

- а) валюта баланса не меняется
- б) валюта баланса уменьшается
- в) валюта баланса увеличивается.

15. Вид изменений, происходящий в балансе в результате хозяйственной операции: кредиты банка направляются на погашение задолженности поставщикам:

- а) первый
- б) второй
- в) четвертый.

16. При составлении бухгалтерского баланса используются измерители:

- а) натуральный
- б) денежный.

## **Тема 4. ПЕРВИЧНОЕ НАБЛЮДЕНИЕ – ОСНОВА ИНФОРМАЦИОННОЙ СИСТЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

*4.1. Документы как источник первичной информации.*

*4.2. Классификация документов.*

*4.3. Организация документооборота.*

*4.4. Инвентаризация и ее место в первичном учете.*

### **4.1. Документы как источник первичной информации**

Для непрерывного отражения объектов бухгалтерского учета необходимо фиксировать каждую хозяйственную операцию. Все финансово-хозяйственные операции должны быть оформлены на основании должным образом составленных оправдательных документов. С этой целью применяется элемент метода бухгалтерского учета – документация. Документация служит основанием для последующих бухгалтерских записей и обеспечивает точность, достоверность, бесспорность учетных показателей, а также возможность их контроля. Она используется для организации сплошного и непрерывного учета оборота средств предприятия, источников их формирования и операций с ними. При помощи документации осуществляется первичное наблюдение и учетное отражение хозяйственных операций, закрепляется ответственность работника за полученные ценности.

Первичный документ – оправдательный документ по совершению хозяйственной операции (письменное доказательство), на основании которого ведется бухгалтерский учет. Документ – основа и начало учетных записей, средство при помощи которого осуществляются финансово-хозяйственная деятельность, оперативное руководство и управление организацией.

Документы имеют правовое значение, они используются в качестве доказательства при спорах между организациями и лицами. Правильно и своевременно оформленные документы имеют доказательную силу в арбитраже и судебных инстанциях. Документы служат основанием для судебно-бухгалтерской экспертизы, проводимой по решению прокуратуры, суда, арбитража, по решению следственных органов.

Документы имеют также контрольное значение, так как дают возможность предупреждать случаи хищения, контролируя сохранность ценностей. Они являются основой при проведении аудиторских проверок, документальных ревизий, анализа результатов работы организации.

Все документы имеют реквизиты (от латинского *reguisitum* – нужное, требуемое), т.е. показатели, характеризующие хозяйственную опе-

рацию. Реквизиты бывают обязательные и дополнительные. К обязательным реквизитам относятся: наименование документа, наименование организации, содержание хозяйственной операции, измерители хозяйственной операции, подписи лиц, ответственных за эту операцию, и др. К дополнительным реквизитам относятся: адрес и телефон организации, указание сторон, участвующих в совершении данной операции, и др.

Основными направлениями совершенствования документации являются унификация и стандартизация.

Унифицированные документы – это типовые документы, утвержденные в установленном порядке и предназначенные для оформления однородных операций в организациях с различной формой собственности и различными отраслевыми особенностями. Унификация форм первичной учетной документации имеет большое значение при совершенствовании учета, так как устанавливает и закрепляет единые требования к их составлению, систематизирует учет, устраняет произвольные и устаревшие формы, способствует рациональной организации учета. К таким документам относятся: приходные и расходные кассовые ордера, авансовые отчеты, требования, лимитно-заборные карты, счета-фактуры и др.

Стандартизация документов – установление одинаковых, стандартных размеров для типовых документов. Это позволяет сократить расход бумаги на изготовление документов, упрощает их обработку и хранение.

К заполнению документов предъявляются такие требования, как своевременность, достоверность, способ заполнения, исправление ошибочных записей.

Своевременность – документы должны составляться, как правило, в момент совершения операции или непосредственно по окончании операции.

Достоверность – в документах должны быть заполнены все реквизиты, которые отражают достоверные данные.

Способ заполнения – пастой шариковых ручек, автоматизированным путем и т.д. Он должен быть заполнен четко, без помарок, свободные строки – прочерчиваются. Перечень лиц, имеющих право подписи, утверждается руководителем организации по согласованию с главным бухгалтером.

Исправление ошибочных записей – в учетные документы можно вносить исправления (кроме кассовых, банковских и др.) корректурным способом, т.е. зачеркивается одной чертой неправильный текст или сумма, пишется исправленный текст или сумма, оговаривается надписью «исправлено», ставится дата исправления, что подтверждается подписью лиц, подписавших данный документ.

## 4.2. Классификация документов

Для правильного применения документов необходима их разно-сторонняя характеристика, т.е. классификация.

Таблица 4.1

### Классификация документов

Назначение	Порядок составления	Способ отражения операций	Место составления	Порядок заполнения
Распорядительные	первичные	разовые	внутренние	составление вручную
Оправдательные	сводные	накопительные	внешние	составление с помощью вычислительной техники
Бухгалтерского оформления				
Комбинированные				

Распорядительные – содержат приказ (распоряжение) на совершение хозяйственной операции. Например, платежное поручение банку на перечисление задолженности по налоговым платежам.

Оправдательные – подтверждают факт совершения хозяйственной операции. Например, счета которые подтверждают произведенные расходы.

Документы бухгалтерского оформления – составляются работниками бухгалтерии: справки, расчеты и др.

Комбинированные документы – одновременно выполняют функции распорядительных, оправдательных, бухгалтерского оформления: приходные, расходные кассовые ордера и др.

Первичные – составляются на каждую отдельную хозяйственную операцию в момент ее совершения: акт на списание основных средств и др.

Сводные – оформляются на основании ранее составленных первичных документов: отчеты кассира и др.

Разовые – применяются лишь однажды для отражения операций или нескольких одновременно совершаемых операций: расчетная, расчетно-платежная ведомости и др.

Накопительные – составляются в течение определенного периода (неделя, декада, месяц) для отражения однородных повторяющихся



операций, которые записываются в них по мере совершения: лимитно-заборные карты на отпуск материалов со склада организации и др.

Внутренние – составляются для отражения внутренних операций в организациях: накладная на внутреннее перемещение материалов и др.

Внешние – заполняются вне пределов данной организации и поступают уже в заполненном виде.

### **4.3. Организация документооборота**

Документооборот – движение документов от момента их составления или поступления от других организаций, лиц до исполнения или отправки, передачи в архив или уничтожения. К основным принципам документооборота относятся: кратчайший путь прохождения и минимальный срок обработки на каждой инстанции.

Поэтому понятие документооборота включает в себя: график прохождения документов, контроль за правильностью оформления документов и отражением на счетах бухгалтерского учета. Документооборот позволяет установить количество необходимых документов и число работников, которые работают с данными документами.

При составлении графика должны быть соблюдены следующие требования:

- в документах, принимаемых бухгалтерией, должны быть заполнены все реквизиты;
- при приеме документов производится проверка по существу, по форме, арифметическая;
- исправления в документах должны быть произведены корректурным способом и т.д.

При составлении графика документооборота главный бухгалтер устанавливает круг лиц работающих с определенными документами. До их сведения доводятся правила оформления, сроки представления в бухгалтерию этих документов.

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

### **4.4. Инвентаризация и ее место в первичном учете**

Инвентаризация – способ контроля за сохранностью средств предприятия и правильностью отражения их в бухгалтерском учете. Объектами инвентаризации являются не только имущество (материалы, основные средства, товары, нематериальные активы и др.), но и финансо-

вые обязательства (кредиторская задолженность, кредиты банка, займы и др.).

Инвентаризация – это способ проверки соответствия фактического наличия средств данным бухгалтерского учета. Она позволяет проверить все ли хозяйственные операции оформлены документально и отражены в бухгалтерском учете, а также внести необходимые исправления и уточнения.

Инвентаризация обязательно проводится перед составлением годового отчета, при смене материально ответственного лица, в случае установления порчи, фактов злоупотреблений, хищений и др. Для проведения инвентаризации каждой организацией создается постоянно действующая комиссия, которая в присутствии материально ответственного лица проверяет наличие материальных ценностей и составляет инвентаризационные описи. Полученные результаты сравниваются с данными учета и составляется сличительная ведомость. Выявленные расхождения регулируются сразу же после окончания инвентаризации.

Различают следующие виды инвентаризаций: частичная, периодическая, полная, выборочная (рис. 4.1).

Кроме того инвентаризации бывают плановые и внеплановые.

Плановые – проводятся в установленные инструкциями сроки, внеплановые – проводятся по мере необходимости, обычно внезапно.

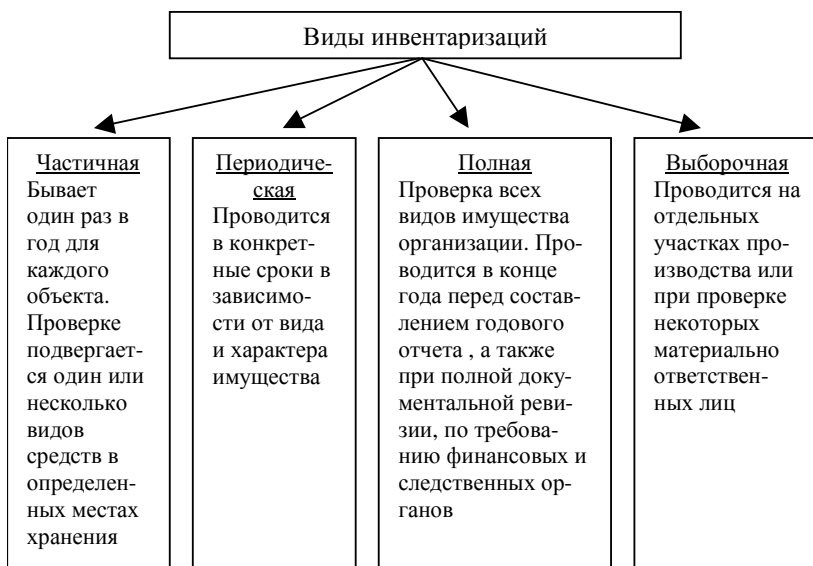


Рис. 4.1. Виды инвентаризаций

## Вопросы для самоконтроля

1. Дайте определение документа.
2. Чем объясняется необходимость документации?
3. В чем значение бухгалтерских документов?
4. Какие показатели в документах называются реквизитами?
5. Охарактеризуйте обязательные реквизиты.
6. Какие реквизиты относятся к дополнительным?
7. Что является основным направлением совершенствования документации?
8. Какие требования предъявляются к заполнению документов?
9. Характеристика распорядительных документов.
10. Какие документы относятся к оправдательным?
11. Дайте характеристику документам бухгалтерского оформления.
12. Почему приходный кассовый ордер относится к комбинированным документам?
13. Как классифицируются документы по порядку составления?
14. Первичные и сводные документы, их характеристика.
15. Как классифицируются документы по способу отражения операций?
16. Что включает в себя понятие документооборота?
17. Назовите основные принципы документооборота.
18. Какое значение имеет организация документооборота?
19. Укажите, с какой целью проводятся инвентаризации?
20. Назовите основные объекты инвентаризации.
21. Дайте характеристику частичной инвентаризации.
22. Назовите основные причины проведения выборочных инвентаризаций.
23. Какая инвентаризация проводится перед составлением годового отчета?
24. Периодические инвентаризации – обусловленность их проведения.

## Тесты

1. Первичное наблюдение осуществляется с целью:
  - а) контроля и анализа хозяйственной деятельности;
  - б) производства записей в системе счетов бухгалтерского учета;
  - в) составления первичных документов.
2. Первичное наблюдение – это:
  - а) информационное обеспечение системы бухгалтерского учета;
  - б) оценка и отбор данных о фактах хозяйственных операций;
  - в) передача данных для дальнейшей обработки.
3. Бухгалтерский документ – это любой материальный носитель информации об:
  - а) имуществе организации;

- б) объектах бухгалтерского учета;
  - в) объектах бухгалтерского учета, который позволяет юридически доказательно подтвердить право и факт совершения операции.
4. Первичный документ – это письменное доказательство, что
- а) хозяйственная операция совершена;
  - б) хозяйственная операция будет совершена;
  - в) разрешение на проведение хозяйственной операции получено.
5. Показатель документа в бухгалтерском учете называется:
- а) регистром;
  - б) реестром;
  - в) реквизитом.
6. Первичные документы группируются по следующим признакам:
- а) структура;
  - б) оправдательные;
  - в) сводные.
7. По назначению документы подразделяются на:
- а) первичные;
  - б) сводные;
  - в) бухгалтерского оформления;
  - г) комбинированные.
8. Документы бухгалтерского оформления применяются для:
- а) подготовки информации к отражению в учетных регистрах;
  - б) осуществления бухгалтерских записей;
  - в) сокращения объема первичной документации.
9. По времени составления документы подразделяются на:
- а) разовые;
  - б) оправдательные;
  - в) первичные;
  - г) накопительные;
  - д) сводные.
10. По месту составления документы подразделяются на:
- а) первичные;
  - б) сводные;
  - в) внутренние.
11. По способу отражения информации о хозяйственных операциях документы подразделяются на:
- а) внешние;
  - б) разовые;
  - в) первичные.
12. При поступлении в бухгалтерию документы подвергаются следующим видам проверки:
- а) плановой;
  - б) арифметической;
  - в) внезапной.

13. Арифметическая проверка документов – проверка:

- а) полноты заполнения реквизитов;
- б) правильности их заполнения;
- в) правильности подсчета стоимостных показателей.

14. Инвентаризация – это:

- а) сверка учетных записей с фактическим наличием имущества;
- б) проверка наличия и состояния материальных ценностей, денеж-

ных средств:

в) проверка наличия и состояния материальных ценностей денежных средств, расчетов, источников образования активов определение правильности учетных записей.

15. Вид инвентаризации, которая проводится при смене материально ответственного лица:

- а) полная;
- б) периодическая;
- в) выборочная.

16. Какая инвентаризация проводится перед составлением годового отчета:

- а) полная;
- б) выборочная;
- в) частичная.

17. В каких первичных документах не допускаются исправления:

- а) распоряжение на проведение инвентаризации;
- б) авансовый отчет;
- в) приходный кассовый ордер.

## Тема 5. СЧЕТА И ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ

*5.1. Двойная запись хозяйственных операций на счетах, ее сущность и значение.*

*5.2. Определение счетов бухгалтерского учета, их строение.*

*5.3. Счета синтетического и аналитического учета, их значение, взаимосвязь.*

*5.4. Обобщение данных текущего бухгалтерского учета; оборотные ведомости синтетического и аналитического учета.*

### **5.1 Определение счетов бухгалтерского учета, их строение**

В балансе организации приводятся обобщенные данные об объектах бухгалтерского учета на определенную дату. Оперативное управление организацией с целью принятия необходимых управленческих решений вызывает необходимость иметь постоянную информацию о состоянии и движении активов и источников их образования. С этой целью в бухгалтерском учете применяются счета.

Счета бухгалтерского учета – это способ группировки и текущего отражения в денежной оценке хозяйственных операций, в результате которых изменяется состав средств и их источников.

Каждый счет предназначен для отражения конкретных объектов бухгалтерского учета. Поэтому на счетах на основании первичных документов накапливаются, систематизируются текущие данные только по однородным хозяйственным операциям. При этом хозяйственные операции отражаются как в натуральном (количественном), так и в денежном измерителях.

Счет представляет собой двухстороннюю таблицу, предназначенную для записей увеличивающих и уменьшающих объекты бухгалтерского учета. Правая сторона счета называется кредитом, а левая – дебетом. Счета имеют следующие параметры: сальдо (остаток), обороты и сальдо на конец месяца.

Сальдо (остаток) показывает наличие имущества, прав и источников их образования на начало и конец отчетного периода.

Обороты – это движения, вызываемые хозяйственными операциями на счетах, без начального сальдо. Обороты соответствуют сторонам счета, т.е. по дебету и кредиту (рис. 5.1).

По отношению к балансу все счета делятся на две группы: активные и пассивные. Активные – это счета имущества. На них отражаются операции, в результате которых происходят изменения в составе средств организации, т.е. учитываются различные виды имущества, его состав и движение. Сальдо на активные счета выносится с той же сто-

роны, где подобная статья располагается в балансовой таблице. Следовательно, сальдо в активных счетах записывается только по дебету, увеличение имущества – там, где имеет место их наличие, т.е. по дебету; для уменьшения предназначена противоположная сторона, т.е. кредит.

Счет «Касса»			
Дебет		Кредит	
С-до на 01.02	500		
1) Поступило от подотчетных	400	3) Выдана заработная плата	3900
2) Получено с расчетного счета	4	4) сдано на расчетный счет	600
Оборот за февраль	4400	Оборот за февраль	4500
С-до на 01.03	400		

Рис. 5.1. Строение счета

К активным счетам относятся: «Основные средства», «Нематериальные активы», «Расчетный счет», «Готовая продукция», «Валютный счет» и др.

Пассивные – это счета источников хозяйственных средств. Они применяются для формирования информации, в результате которой изменяются источники средств, т. е. источники формирования имущества, их состав, наличие и движение, а также обязательства. Сальдо на эти счета выносятся по кредиту. Увеличение источников соответствует записи остатков (кредит), противоположная сторона (дебет) предназначена для их уменьшения.

К пассивным счетам относятся: «Уставный капитал», «Долгосрочные кредиты», «Добавочный капитал» и др.

Следовательно, дебет и кредит – условные технические термины, предназначенные для обозначения сторон счета: дебет означает в активных счетах наличие имущества и их увеличение, а в пассивных – уменьшение источников; кредит в активных счетах – уменьшение имущества, а в пассивных наличие и увеличение источника (рис. 5.2).

Счета, которые могут иметь как дебетовое, так и кредитовое сальдо, называются активно-пассивными. Таким образом, сальдо этих счетов может находиться как в активе, так и в пассиве бухгалтерского баланса. К таким счетам относится счет «Расчеты с дебиторами и кредиторами» и др.

Активные счета		Пассивные счета	
Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Сальдо начальное			Сальдо начальное
Увеличение средств	Уменьшение средств	Уменьшение источников	Увеличение источников

Рис. 5.2. Схема строения активных и пассивных счетов

Между счетами и балансом существует тесная взаимосвязь:

- каждой статье баланса, как правило, соответствует свой счет.
- Кроме случаев, когда на отдельных статьях группируются данные нескольких счетов;
- счета, подобно статьям баланса, подразделяются на активные и пассивные;
  - остатки в активных и пассивных счетах показываются с той же стороны, что и в балансе;
  - сумма остатков по всем активным счетам равна итогу актива (валюте) баланса, а по всем пассивным счетам – итогу пассива (валюте) баланса;
  - баланс составляется на основании счетов бухгалтерского учета, а счета открываются на основании данных баланса.

## 5.2. Двойная запись хозяйственных операций на счетах, ее сущность и значение

Двойная запись – это способ отражения хозяйственной операции в дебете одного счета и в кредите другого в одной и той же сумме. Применение двойной записи имеет объективный характер и связано с двойственным характером отражения хозяйственных операций. Необходимость двойной записи выражается в четырех типах балансовых изменений.

Двойная запись придает бухгалтерскому учету системный характер, обеспечивает взаимосвязь между счетами, что позволяет объединить их в единую систему. Она имеет большое информационное значение, так как позволяет получить данные о движении активов хозяйства и источников их образования.

Значение двойной записи операций на счетах:

- отражает изменения в составе хозяйственных средств или их источниках или одновременно, как в составе средств и их источниках в процессе совершения хозяйственных операций в равных суммах;



- обеспечивает контроль движения хозяйственных средств и источников их образования;
- дает возможность определить источник поступления и направление использования;
- позволяет проконтролировать экономическое содержание операций и их правомочность, а также отражение в балансе;
- позволяет выявить ошибки в счетных записях.

Например, отпущены материалы со склада в производство для изготовления продукции на сумму 20 000 рублей.

Данная операция означает уменьшение материалов на складе и увеличение затрат основного производства на одну и ту же сумму. Операция приводит к двойным изменениям в составе имущества хозяйства и затрагивает два счета: «Материалы» и «Основное производство». Оба счета активные, поэтому увеличение имущества отражается в дебете счета, а уменьшение – в кредите.

Эта операция записывается следующим образом:

Дебет счета «Основное производство» – 20 000

Кредит счета «Материалы» – 20 000

Например, удержан налог на доходы физических лиц из заработной платы работников организации на сумму 15 000 рублей.

Данная операция затрагивает два счета «Расчеты по налогам и сборам» и «Расчеты по оплате труда». Оба счета пассивные, на одном увеличивается задолженность перед бюджетом по налогу с дохода физических лиц, а по другому уменьшается задолженность работникам организации по заработной плате на одну и ту же сумму:

Дебет счета «Расчеты с персоналом по оплате труда» 15 000

Кредит счета «Расчеты по налогам и сборам» 15 000

Например, начислена заработная плата работникам организации за выработанную продукцию 53 000.

Счет «Основное производство» – активный, увеличение активного счета отражается по дебету, а счет «Расчеты с персоналом по оплате труда» – пассивный, увеличение задолженности перед работниками организации отражается по кредиту:

Дебет счета «Основное производство» 53 000

Кредит счета «Расчеты с персоналом по оплате труда» 53 000

Каждая хозяйственная операция отражается на счетах бухгалтерского учета способом двойной записи в дебете одного и кредите другого счета, т.е. между этими счетами возникает взаимосвязь.

Взаимосвязь дебета одного с кредитом другого счета, возникающая в результате двойной записи хозяйственных операций на них, называется корреспонденцией счетов, а счета, между которыми возникает эта взаимосвязь, называются корреспондирующими.

Обозначение корреспонденции счетов, т.е. указание дебетуемого и кредитуемого счетов и суммы хозяйственной операции, называется бухгалтерской проводкой.

Бухгалтерские проводки по количеству затрагиваемых счетов бывают простыми и сложными. Простыми называются проводки, в которых корреспондирует по два счета, т.е. один – по дебету, другой – по кредиту. Сложные – это проводки, когда один счет по дебету корреспондирует с несколькими счетами по кредиту и наоборот.

### **5.3. Счета синтетического и аналитического учета, их значение, взаимосвязь**

Для руководства хозяйственной деятельностью необходимо иметь информацию разной степени детализации. Поэтому для получения информации разной степени детализации используется два вида счетов бухгалтерского учета: синтетические и аналитические.

Синтетические счета дают обобщающее представление о хозяйственных средствах и операциях. На них отражаются данные экономических группировок однородных средств, их источников, операций. Для учета хозяйственных операций на счетах синтетического учета применяются только денежные измерители.

Отражение хозяйственных операций на синтетических счетах называется синтетическим учетом. На основании его данных заполняются все статьи баланса.

Для получения более детальной информации некоторые синтетические счета подразделяются на аналитические. К ним относятся счета, используемые для учета основных средств, материалов, расчетов с подотчетными лицами, поставщиками и подрядчиками, покупателями, дебиторами и кредиторами и др.

Отражение объектов бухгалтерского учета на аналитических счетах называется аналитическим учетом. Строение аналитических счетов соответствует строению синтетического счета, в развитии которого открыты эти аналитические счета. Следовательно, если счет «Материалы» активный, то счета аналитического учета, открытые по каждому виду материалов, также активные, а счет «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – пассивный, то конкретные организации, выступающие поставщиками материалов, основных средств и др. – пассивные.

В аналитическом учете используются три группы учетных измерителей: натуральный, денежный и трудовой. В случае использования счетов материалов, учет ведется как в натуральном, так и денежном измерителях. Для этого используются карточки количественно-суммового учета, которые содержат информацию по каждому виду материалов об остатках на начало месяца, поступлении за месяц, выбытии и остатках

на конец месяца как в натуральных, так и денежных измерителях. Для учета расчетов применяется только денежный измеритель; при этом используются карточки контокоррентной формы.

Между счетами синтетического и аналитического учета существует неразрывная взаимосвязь:

- аналитические счета ведутся для детализации синтетических счетов;
- операция, записанная по синтетическому счету, должна быть обязательно отражена и на соответствующих аналитических счетах, открытых к данному синтетическому счету;

- на синтетическом счете хозяйственные операции записываются общей суммой, а на аналитических счетах – частными суммами, дающими в итоге ту же общую сумму;

- запись на аналитическом счете производится на ту же сторону (дебет или кредит), что и в синтетическом счете, т.е. их строение одинаково.

Поэтому начальный и конечные остатки, а также обороты по дебету и кредиту синтетического счета должны быть равны общим суммам остатков и оборотов аналитических счетов, открытых в его развитии.

При подведении итогов за отчетный период данные синтетического и аналитического учета должны сверяться. Совпадение этих итогов говорит о правильности ведения учета.

Рассмотрим порядок отражения хозяйственных операций на синтетических и аналитических счетах на примере.

На 01.02. т.г. на синтетическом счете «Материалы» имело место сальдо – 65 000 руб.

К нему открыты аналитические счета:

«Ткань шерстяная» 100 м по 200 руб. за 1 метр на сумму 20 000руб.

«Ткань шелковая» 150 м по 300 руб. за 1 метр на сумму 45 000руб.

Итого остаток на начало месяца 65 000руб.

Первая хозяйственная операция. Поступили на склад организации материалы от поставщиков:

ткань шерстяная 200 м по 200 руб. за 1 метр 40 000 руб.

ткань шелковая 80 м по 300 руб. за 1 метр 24 000 руб.

Итого поступили материалы 64 000 руб.

Вторая хозяйственная операция. Отпущены материалы в производство для изготовления продукции:

ткань шерстяная 130 м по 200 руб. за 1 метр 26 000 руб.

ткань шелковая 90 м по 300 руб. за 1 метр 27 000 руб.

Итого расход материалов 53 000 руб.

**Счет «Материалы»**

Дебет		Кредит	
Сальдо	65 000		
1)	64 000	2)	53 000
Оборот	64 000	Оборот	53 000
Сальдо	76 000		

Рис. 5.3. Счет 10 «Материалы»

На счетах аналитического учета данная операция отражается следующим образом:

Таблица 5.1

**Счет «Ткань шерстяная»**

Дебет			Кредит		
№ операции	Количество, м	Сумма, руб.	№ операции	Количество, м	Сумма, руб.
Сальдо	100	20 000	2	130	26 000
1	200	40 000			
Оборот	200	40 000	Оборот	130	26 000
Сальдо	170	34 000			

Таблица 5.2

**Счет «Ткань шелковая»**

Дебет			Кредит		
№ операции	Количество, м	Сумма, руб.	№ операции	Количество, м	Сумма, руб.
Сальдо	150	45 000	2	90	27 000
1	80	24 000			
Оборот	80	24 000	Оборот	90	27 000
Сальдо	140	42 000			

На данном примере видна взаимосвязь синтетического и аналитического учетов:

- начальное сальдо синтетического счета равно сумме остатков аналитических счетов ( $65\ 000 = 20\ 000 + 45\ 000$ );
- обороты по дебету синтетического счета равны сумме дебетовых оборотов по счетам аналитического учета ( $64\ 000 = 40\ 000 + 24\ 000$ );
- обороты по кредиту синтетического счета равны сумме оборотов по счетам аналитического учета ( $53\ 000 = 26\ 000 + 27\ 000$ );
- сальдо на конец месяца синтетического счета равно сумме остатков на счетах аналитического учета ( $76\ 000 = 34\ 000 + 42\ 000$ ).

Не все счета синтетического учета требуют детализации, т.е. ведение аналитических счетов (валютный счет, касса, расчетный счет, уставный капитал и др.). Такие счета называются простыми. Счета, требующие аналитического учета, называются сложными.

Промежуточное место между счетами синтетического и аналитического учета занимают субсчета. Субсчет – способ группировки данных аналитического учета. Количество синтетических счетов и субсчетов определяется потребностями составления отчетности. Количество и состав аналитических счетов обусловлены целями и задачами управления хозяйствующим субъектом.

Бухгалтерские счета подразделяются на две группы – балансовые и забалансовые:

- балансовые счета – это все бухгалтерские счета, объединенные в одну систему, корреспондируют между собой, их показатели находят отражение в бухгалтерском балансе;
- забалансовые счета – это счета бухгалтерского учета, остатки которых не входят в баланс, а показываются за балансом.

Забалансовые счета предназначены для учета товарно-материальных ценностей, которые временно находятся у предприятия, но принадлежат другим предприятиям (арендованные основные средства, материальные ценности, принятые на комиссию, на ответственное хранение, в переработку и др.). На забалансовых счетах учитываются бланки строгой отчетности, списанная в убыток дебиторская задолженность и др. Эти счета не корреспондируют между собой или с балансовыми счетами. Объекты, учтенные на этих счетах, подвергаются инвентаризации в порядке и сроки, установленные для собственных товарно-материальных ценностей.

Особенностью забалансовых счетов является то, что учет на данных счетах ведется по простой системе (без применения двойной записи). При этом бухгалтерские записи осуществляют в случае производственных операций только по дебету или только по кредиту соответствующего забалансового счета.

Счета первого (синтетические) и второго (субсчета) порядка, отражаются в Плане счетов бухгалтерского учета. План счетов – это систематизированный перечень счетов. Он положен в основу организации бухгалтерского учета на любом предприятии независимо от их форм собственности и организационно-правовых форм. Действующий План счетов утвержден приказом Минфина России от 31.10.00 № 94н и введен в действие в обязательном порядке с 01.01 2002 года.

План счетов состоит из 8 разделов, которые объединяют экономически однородные балансовые счета: внеоборотные активы, производственные запасы, затраты на производство, готовая продукция и товары, денежные средства, расчеты, капитал и финансовые результаты. Забалансовые счета составляют обособленную группу состоящую из 11 счетов.

#### **5.4. Обобщение данных текущего бухгалтерского учета**

Данные синтетических и аналитических счетов обобщаются в конце отчетного периода. Это необходимо для составления отчетности, контроля и анализа хозяйственной деятельности, поэтому полученная на счетах информация должна быть правильной и достоверной. В течение месяца в учетных записях могли быть допущены ошибки. Для проверки правильности ведения бухгалтерского учета и получения достоверной информации необходимо ее обобщение. Такое обобщение проводится в конце месяца путем составления оборотных ведомостей синтетического и аналитического учетов.

Оборотная ведомость по счетам синтетического учета – это свод оборотов и остатков по этим счетам. Она составляется по данным синтетических счетов.

Особенности оборотных ведомостей по счетам синтетического учета:

- наличие трех пар равных итогов, т.е. сальдо на начало месяца по дебету и кредиту, дебетовые и кредитовые обороты и остатки на конец месяца. Первая и третья пара итогов объясняется характеристикой имущества организации (по использованию и размещения и по источникам их образования и назначению); вторая пара обусловлена двойной записью хозяйственных операций на счетах;

- использование только денежных измерителей;

- первая пара итогов представляет собой входящую информацию, т.е. данные начального баланса;

- третья пара итогов – основа составления сальдового баланса.

Обобщение данных синтетического учета рассмотрим на примере.

Таблица 5.3

**Баланс условной организации на 1 марта т.г.**

Актив		Пассив	
Средства	Сумма, руб.	Источники	Сумма, руб.
Основные средства	10 200	Уставный капитал	11 000
Материалы	12 100	Краткосрочные кредиты банков	6900
Расчетный счет Касса	4700 100	Расчеты с поставщиками и подрядчиками, в т.ч. ООО «Темп» ООО «Вымпел» Расчеты с персоналом по оплате труда	5400 3000 2400 3800
Баланс	27 100	Баланс	27 100

Таблица 5.4

**Хозяйственные операции за март месяц т.г.**

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Проводка		Сумма, руб.
		дебет	кредит	
1	Получены материалы от поставщиков: ООО «Темп» ООО «Вымпел»	Счет «Материалы»	Счет «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	3000 5500
2	Погашена задолженность поставщикам за счет ссуды банка: ООО «Темп» ООО «Вымпел»	Счет «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Счет «Краткосрочные кредиты банков»	2800 5000
3	Получены денежные средства с расчетного счета в кассу для выплаты заработной платы	Счет «Касса»	Счет «Расчетный счет»	3500
4	Выдана заработная плата из кассы	Счет «Расчеты с персоналом по оплате труда»	Счет «Касса»	3450
	Итого			23 250

Для решения задачи необходимо:

1. Открыть счета синтетического и аналитического учетов согласно баланса на 1 марта т.г.
2. Отразить хозяйственные операции на счетах синтетического и аналитического учетов.
3. Подсчитать обороты и остатки на счетах.
4. Составить оборотную ведомость по счетам синтетического учета.
5. Составить оборотную ведомость по аналитическим счетам.

Дт	Счет «Основные средства»	Кт	Дт	Счет «Материалы»	Кт
С. на 01.03	10 200		С. на 01.03	12 100	
			1)		2)
Об. за март		Об. за март	Об. за март		Об. за март
С. на 01.04.	10 200		С. на 01.04	12 100	

Дт	Счет «Расчетный счет»	Кт	Дт	Счет «Касса»	Кт
С. на 01.03	4 700		С. на 01.03	100	
		3) 3500	3) 3500		4) 3450
Об. за март		Об. за март	Об. за март	3500	Об. за март 3450
С. на 01.04.	1 200		С. на 01.04	100	

Дт	Счет «Уставный капитал»	Кт	Дт	Счет «Краткосрочные кредиты банков»	Кт
		С. на 01.03			С. на 01.03
		11 000			6900
					2) 7800
Об. за март		Об. за март	Об. за март		Об. за март 7800
		С. на 01.04.			С. на 01.04
		11 000			14700

Дт	Счет «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Кт
		С. на 01.03
2) 7800		5400
		2) 8500
Об. за март 7800		Об. за март 8500
		С. на 01.04
		6100

Дт	Счет «Расчеты с персоналом по оплате труда»	Кт
		С. на 01.03
2) 3450		3800
Об. за март 3450		Об. за март
		С. на 01.04
		350

Рис. 5.4. Синтетические счета



Таблица 5.5

**Оборотная ведомость по синтетическим счетам за март месяц т.г.**

Наименование счета	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Основные средства	10 200				10 200	
Материалы	12 100		8500		20 600	
Расчетный счет	4700			3500	1200	
Касса	100		3500	3450	150	
Уставный капитал		11 000				11 000
Краткосрочные кредиты банков		6900		7800		14 700
Расчеты с поставщиками и подрядчиками		5400	7800	8500		6100
Расчеты с персоналом по оплате труда		3800	3450			350
Итого	27 100	27 100	23 250	23 250	32 150	32 150

Отсутствие равенства итогов говорит о том, что допущены ошибки при разноске операций на счета синтетического учета и при подсчете итогов. Если не сходятся итоги первой пары, т.е. сальдо на начало отчетного периода, это значит, что неправильно записаны остатки на счетах из баланса. Итоги второй пары, т.е. обороты за месяц, должны совпадать с журналом регистрации хозяйственных операций за месяц. Если этого не произошло, то ошибка может быть допущена при записи хозяйственных операций на счета синтетического учета или при подсчете оборотов.

Оборотные ведомости аналитического учета – это свод оборотов и остатков по счетам аналитического учета.

Для них характерно использование не только денежного измерителя, но и натуральных. Количество оборотных ведомостей аналитического учета соответствует числу счетов, которые требуют детализации. По предложенному примеру составим оборотную ведомость по счетам аналитического учета к счету расчетов с поставщиками и подрядчиками.

Таблица 5.6

**Оборотная ведомость аналитического учета по счету  
«Расчеты с поставщиками и подрядчиками» за март месяц т.г.**

Наименование счета	Сальдо на 1 марта		Обороты за март		Сальдо на 1 апреля	
	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
ООО «Темп»		3000	2800	3000		3200
ООО «Вымпел»		2400	5000	5500		2900
Итого		5400	7800	8500		6100

Соответствие данных синтетического и аналитического учетов достигается сравнением итогов оборотной ведомости аналитического учета с оборотами и остатками соответствующего счетом оборотного баланса (оборотной ведомости по счетам синтетического учета).

Следовательно, оборотные ведомости по счетам аналитического учета:

- имеют большое информационное и контрольное значение;
- позволяют наблюдать за наличием и движением конкретных видов имущества, прав и источников их образования;
- способствуют сохранности имущества и прав;
- служат основой для проверки записей по синтетическим счетам.

## Вопросы для самоконтроля

1. Дайте определение и укажите назначение счетов бухгалтерского учета.
2. Укажите основные параметры счета и дайте им определение.
3. В чем заключается взаимосвязь между счетами и балансом?
4. Что такое бухгалтерская проводка. Укажите их виды.
5. Как построены счета бухгалтерского учета по отношению к балансу?
6. Что такое двойная запись операций на счетах?
7. В чем сущность и значение двойной записи в текущем бухгалтерском учете?
8. Что представляет собой обобщение данных текущего бухгалтерского учета?
9. Укажите назначение синтетического и аналитического учетов.
10. Назовите, какие счета бухгалтерского учета относятся к активным, пассивным и активно-пассивным?
11. Как определяются остатки на конец месяца в активных и пассивных счетах?
12. Оборотный баланс: особенности его строения,
13. Особенности строения оборотных ведомостей аналитического учета.
14. Как проверить соответствие данных синтетического и аналитического учетов?
15. Какие измерители применяются для счетов синтетического и аналитического учетов
16. Чем обусловлено равенство трех пар равных итогов оборотного баланса?
17. Что называется «дебетом», «кредитом» и «сальдо»?
18. Как производятся записи на активных счетах?
19. Для чего предназначены забалансовые счета?
20. Какие бухгалтерские проводки называются простыми?
21. Назовите главную особенность правильно составленной оборотной ведомости по счетам синтетического учета?

## Контрольные задания

### *Задание 5.1*

Произвести учетные процедуры, связанные с оставлением баланса на начало отчетного периода, составлением журнала регистрации хозяйственных операций, составлением бухгалтерских проводок и отражением их в системе синтетических и аналитических счетов бухгалтерского учета, а также обобщение данных текущего учета.

Данные для решения:

Таблица 5.7

**1 Данные для составления баланса по состоянию на 01 августа т.г.**

(руб.)

№ п/п	Хозяйственные средства и источники их образования	Сумма
1	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	5800
2	Уставный капитал	34 950
3	Товары отгруженные	800
4	Расчетный счет	15 100
5	Задолженность подотчетных лиц: Иванова И.Е. Матвеева О. П.	100 200
6.	Материалы	8950
7	Задолженность поставщикам: ООО «Восход» ООО «Силуэт»	5000 3400
8	Касса	130
9	Нераспределенная прибыль	980
10	Основные средства	30 500
11	Готовая продукция	2100
12	Задолженность работникам организации по оплате труда	24 300
13	Незавершенное производство	11 800
14	Задолженность бюджету по налогам	4950
15	Расчеты с покупателями	1300

Таблица 5.8

**2. Хозяйственные операции за август месяц т.г.**

(руб.)

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Проводка		Сумма
		дебет	кредит	
1	2	3	4	5
1	Начислена заработная плата работникам организации за изготовление продукции			6400

Окончание табл. 5.8

1	2	3	4	5
2	Перечислена задолженность поставщикам за материалы: ООО «Восход» ООО «Силуэт»			4500 3000
3	Зачислена на расчетный счет выручка от покупателей			12 000
4	Получено с расчетного счета в кассу для выплаты заработной платы			8400
5	Выдана заработная плата из кассы			8100
6	Возврат неиспользованного аванса в кассу организации подотчетным лицом Ивановым И.Е.			100
7	Отпущены материалы в производство для изготовления продукции			3100
8	Поступили материалы от поставщика ООО «Восход»			2900
9	Предъявлен и утвержден авансовый отчет подотчетного лица Матвеева О.П.			300
10	Выдан из кассы аванс подотчетному лицу Иванову И.Е. на командировочные расходы			400
11	Сдана на склад готовая продукция			4700
12	Удержан налог на доходы физических лиц из заработной платы работников организации			1300
13	Перечислена с расчетного счета задолженность ООО «Восход»			1700
	Итого			

Для решения задач необходимо:

- 1) составить баланс по состоянию на 01.08 т.г.;
- 2) по данным баланса открыть счета синтетического учета;
- 3) вынести начальные остатки по аналитическим счетам расчетов с поставщиками и подрядчиками и подотчетными лицами:

- 4) составить бухгалтерские проводки по предложенным хозяйственным операциям;
- 5) произвести разnosку хозяйственных операций по счетам синтетического и аналитического учетов; посчитать в них обороты и остатки;
- 6) составить оборотный баланс (оборотную ведомость по синтетическим счетам);
- 7) на основании счетов аналитического учета составить две ведомости аналитического учета по расчетам с поставщиками и подрядчиками и с подотчетными лицами;
- 8) произвести сверку данных синтетического и аналитического учета.

### **Тесты**

1. Система счетов – это способ:
  - а) оперативного контроля за хозяйственными операциями;
  - б) последующего контроля за хозяйственными операциями;
  - в) экономической группировки объектов бухгалтерского учета;
  - г) экономической группировки, текущего отражения и оперативного контроля за активами организации и хозяйственными операциями;
2. По отношению к балансу все счета подразделяются на:
  - а) активные;
  - б) пассивные;
  - в) активно-пассивные;
  - г) синтетические;
  - д) аналитические.
3. Активные счета – это счета для учета:
  - а) имущества;
  - б) источников образования активов;
  - в) результатов хозяйственной деятельности.
4. Сальдо конечное на активных счетах равно нулю, если:
  - а) по счету в течение месяца не было движения;
  - б) оборот по дебету равен обороту по кредиту счета;
  - в) сальдо начальное плюс дебетовый оборот равны кредитовому обороту.
5. Пассивные счета предназначены для учета:
  - а) имущества;
  - б) источников образования активов;
  - в) результатов хозяйственной деятельности.
6. Двойная запись обеспечивает взаимосвязь между:
  - а) субсчетом и аналитическими счетами;
  - б) счетами и балансом;

- в) счетами.
7. Бухгалтерская проводка – это указание:
- а) корреспондирующих счетов;
  - б) суммы хозяйственной операции;
  - в) корреспонденции счетов и суммы хозяйственной операции.
8. Простой называется бухгалтерская запись, в которой одновременно корреспондируют
- а) один счет по дебету и один счет по кредиту;
  - б) два счета по дебету и два счета по кредиту;
  - в) один счет по дебету и два по кредиту.
9. Синтетические счета – это счета для:
- а) укрупненной группировки и учета однородных объектов;
  - б) подробной характеристики объектов учета;
  - в) текущего контроля за хозяйственными операциями.
10. Субсчет – это:
- а) счет синтетического учета;
  - б) счет аналитического учета;
  - в) способ группировки данных аналитического учета.
- 11). Оборотная ведомость по счетам синтетического учета предназначена для проверки:
- а) правильности корреспонденции счетов;
  - б) полноты синтетического учета;
  - в) полноты аналитического учета.
12. Количество используемых в практике бухгалтерского учета аналитических счетов определяется:
- а) потребностями составления отчетности;
  - б) потребностями управления хозяйственной деятельностью организации.
13. Количество используемых в практике бухгалтерского учета синтетических счетов определяется:
- а) потребностями составления отчетности;
  - б) потребностями управления хозяйственной деятельностью организации.
14. Определите правильный порядок записей на активных счетах:
- а) на активном счете начальный остаток записывается в дебет, увеличение – в дебет, уменьшение – в кредит;
  - б) на активном счете начальный остаток записывается в кредит, увеличение – в дебет, уменьшение – в кредит;
  - в) на активном счете начальный остаток записывается в дебет, увеличение – в кредит, уменьшение – в дебет.
15. Определите правильный порядок записей на пассивных счетах:

а) на пассивном счете начальный остаток записывается по дебету, увеличение – по кредиту, уменьшение – по дебету;

б) на пассивном счете начальный остаток записывается по кредиту, увеличение – по кредиту, уменьшение – по дебету;

в) на пассивном счете начальный остаток записывается по кредиту, увеличение – по дебету, уменьшение – по кредиту.

16. Как определить остаток на активном счете:

а) начальный остаток по дебету, плюс оборот по дебету и минус оборот по кредиту;

б) к начальному остатку по дебету прибавляется оборот по кредиту и вычитается дебетовый оборот;

в) начальный кредитовый остаток увеличивается на дебетовый оборот и уменьшается на кредитовый оборот.

17. Как определить остаток на пассивном счете:

а) начальный остаток по кредиту, плюс оборот по кредиту, минус оборот по дебету;

б) начальный остаток по дебету плюс оборот по кредиту и минус оборот по дебету;

в) начальный остаток по дебету увеличивается на дебетовый оборот и уменьшается на кредитовый оборот.

18. При поступлении материалов от поставщиков составляется проводка:

а) дебет 10 кредит 60

б) дебет 60 кредит 10

в) дебет 60 кредит 51

20. При отпуске материалов в производство составляется проводка:

а) дебет 20 кредит 10;

б) дебет 20 кредит 60;

в) дебет 10 кредит 20.

21. Остаток по кредиту счета расчетов с персоналом по оплате труда означает:

а) задолженность организации перед персоналом по оплате труда;

б) задолженность работников перед организацией;

в) задолженность организации перед бюджетом.

22. В синтетическом учете применяются измерители:

а) натуральные;

б) денежные;

в) натуральные и денежные;

г) натуральные, денежные и трудовые.

23. Что означает запись по кредиту счета материалов:

а) уменьшение материалов;



- б) увеличение материалов;
- в) изменения нет.

24. Чему соответствует первая пара итогов оборотного баланса:

- а) итогу журнала регистрации хозяйственных операций;
- б) валюте баланса на начало отчетного периода;
- в) валюте баланса на конец отчетного периода.

25. Чему соответствует вторая пара итогов оборотного баланса:

- а) итогу журнала регистрации хозяйственных операций;
- б) валюте баланса на начало отчетного периода;
- в) валюте баланса на конец отчетного периода.

## **Тема 6. СТОИМОСТНОЕ ИЗМЕРЕНИЕ И ТЕКУЩИЙ БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ**

*6.1. Оценка и формирования информационной системы бухгалтерского учета.*

*6.2. Калькуляция, ее виды, состав и содержание калькуляционных статей.*

*6.3. Учет процесса заготовления.*

*6.4. Особенности учета процесса производства.*

*6.5. Учет процесса продаж и порядок формирования финансовых результатов.*

### **6.1. Оценка и ее место в формировании информационной системы бухгалтерского учета**

Предметом бухгалтерского учета является кругооборот активов организации в процессе осуществления хозяйственной деятельности. В кругообороте активов организации участвуют три хозяйственные процесса: снабжение, производство и продажа. Процессы снабжение и продажа происходят в сфере обращения, а процесс производства – в сфере производства. На всех стадиях кругооборота активов бухгалтерский учет должен отражать затраты организации, т.е. осуществлять стоимостное измерение объектов бухгалтерского учета. Стоимостное измерение осуществляется на основании двух элементов метода бухгалтерского учета: оценки и калькуляции.

Оценка – это денежное выражение объектов бухгалтерского учета (имущества, обязательств, хозяйственных операций) для отражения их в учете и бухгалтерской отчетности. Оценка необходима для получения обобщающих показателей о различных средствах, их источниках, операциях с ними. Такая оценка осуществляется в денежном выражении.

Правила оценки объектов бухгалтерского учета регламентируются: Федеральным законом «О бухгалтерском учете»;

Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации;

Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика» и др.

К оценке как одному из методов бухгалтерского учета предъявляются два основных требования. Оценка всех объектов бухгалтерского учета должна быть единой и реальной.

Реальность оценки – это отражение действительной величины отдельных видов средств и источников их образования, т. е. соответствие денежного выражения объектов учета их фактической величине. Реальность статей баланса обеспечивается достоверностью данных бухгал-

терского учета и принципами оценки хозяйственных средств. Реальность оценки требует точного исчисления фактической себестоимости всех объектов учета.

Единство оценки – это единообразие и неизменность. Это значит, что одни и те же объекты учета оцениваются одинаково на всех предприятиях в течение всего срока пребывания их на одной стадии кругооборота.

Оценка осуществляется следующим образом:

– имущество, приобретенное за плату, оценивается путем суммирования фактически произведенных затрат на его покупку. К ним относятся: стоимость приобретенных объектов согласно договора, наценки, таможенные пошлины, комиссионные вознаграждения, уплачиваемые снабженческим организациям, затраты на транспортировку, хранение, доставку и др.;

– имущество, полученное безвозмездно, оценивается по рыночной стоимости на дату принятия к учету. Данные о действующей цене подтверждаются документально или экспертным путем;

– имущество, произведенное в самой организации, – по стоимости его изготовления, т.е. фактические затраты, связанные с использованием в процессе сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов др.;

– имущество, внесенное в качестве вклада в уставный капитал организации или погашения задолженности по вкладу в уставный капитал, оценивается по согласованной, договорной с учредителями стоимости.

Так, основные средства оцениваются по первоначальной, восстановительной и остаточной стоимости. В балансе они показываются по остаточной стоимости, т.е. на сумму амортизации уменьшается первоначальная стоимость.

Нематериальные активы оцениваются по первоначальной и остаточной стоимости; балансовое отражение – остаточная стоимость.

Сырье и материалы оцениваются по фактической себестоимости. В текущем учете применяются твердые, заранее установленные цены – учетные. К учетным ценам относятся: оптовые, договорные, а также плановая себестоимость приобретенных материалов. Плановая себестоимость включает твердые учетные цены и плановый размер транспортно-заготовительных расходов.

Затраты в незавершенное производство, т.е. продукция, не прошедшая всех стадий обработки, предусмотренных технологическим процессом, оцениваются по фактически произведенным затратам и др.

Стоимость имущества и затраты исчисляются с использованием элемента метода бухгалтерского учета – калькуляции.

## **6.2. Калькуляция, ее виды, состав и содержание калькуляционных статей**

Калькуляция – способ группировки затрат и определение себестоимости приобретенных материальных ценностей, изготовленной продукции, выполненных работ, оказанных услуг, их продажи. Следовательно, калькуляция присутствует на всех стадиях кругооборота хозяйственных средств. На первой стадии кругооборота (процесс снабжения) определяется себестоимость заготавливаемых предметов труда и недвижимости (основных средств); на второй стадии кругооборота (процесс производства) рассчитывается производственная себестоимость продукции, работ, услуг; на третьей стадии кругооборота (процесс продажи) исчисляется полная фактическая себестоимость продукции, работ и услуг.

Калькуляция – это представленный в табличной форме расчет затрат в денежном выражении на производство и сбыт единицы или партии изделий. Таким образом, калькуляция служит основанием для определения издержек производства и установления себестоимости продукции, а также приобретенных ценностей.

Калькулирование определяется как система экономических расчетов себестоимости единицы отдельных видов продукции (работ, услуг). В процессе калькулирования соизмеряются затраты на производство с количеством выпущенной продукции и определяется себестоимость единицы продукции. Основная задача калькулирования состоит в определении издержек, которые приходится на единицу продукции (работ, услуг), предназначенных для продажи, а также для внутреннего потребления.

Калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) можно условно разделить на три этапа:

1. Исчисление себестоимости всей выпущенной продукции в целом.
2. Определение фактической себестоимости по каждому виду продукции.
3. Определение себестоимости единицы продукции выполненных работ, оказанных услуг.

В процессе исчисления себестоимости необходимо определить объект калькулирования и калькуляционные единицы.

Калькулирование на любом предприятии зависит от его вида деятельности, размера, формы собственности и организуется в соответствии с определенными принципами: научно обоснованная классификация затрат на производство; установление объектов калькулирования и калькуляционных единиц, выбор метода распределения косвенных расходов и др.

Объект калькулирования – продукт производства, технологическая стадия, деталь и др., предназначенные для продажи, себестоимость которых должна быть исчислена.

Калькуляционная единица – это единица измерения калькулируемого объекта. Виды калькуляционных единиц зависят от особенностей производства и выпускаемой продукции. К ним относятся: натуральные единицы (штуки, тонны, метры и т.д.), условно-натуральные единицы (например, в консервной промышленности – условные банки), натуральные с учетом качественных характеристик продукции, единицы времени (часы, машино-часы), человеко-дни, единицы работы (одна тонна перевезенного груза).

Конечным результатом калькулирования является составление калькуляций.

Слагаемые калькуляций – это их статьи, которые делятся на элементные и комплексные:

- 1) материалы;
  - 2) покупные полуфабрикаты;
  - 3) сырье;
  - 4) топливо, используемое на технологические цели;
  - 5) энергия, используемая на технологические цели;
  - 6) возвратные отходы (-);
  - 7) основная заработная плата рабочих;
  - 8) дополнительная заработная плата рабочих;
  - 9) начисления на заработную плату;
  - 10) расходы по освоению новых видов продукции, работ, услуг;
  - 11) потери от брака;
  - 12) общепроизводственные расходы;
  - 13) общехозяйственные расходы.
- Итого: производственная себестоимость
- 14) расходы на продажу.

Итого: полная себестоимость.

В зависимости от целей калькулирования, калькуляции группируются по ряду признаков.

Признаки группировки калькуляций

Таблица 6.1

### Группировка калькуляций

Признаки группировки	Виды калькуляций
1	2
По назначению	Плановые Нормативные Отчетные
По времени составления	Предварительные Последующие

1	2
По охвату затрат	Производственные Полные Отдельные виды продукции, работ, услуг
По периодичности составления	Месячные Квартальные Годовые
По свойствам калькулируемого объекта	Общие Хозрасчетные Параметрические
По исходным данным для исчисления себестоимости	Плановые Нормативные Технические Отчетные

Для правильной организации учета производственных затрат большое значение имеет их научно-обоснованная классификация. Затраты на производство группируются: по видам или экономическим элементам, по месту возникновения, по видам продукции, по экономической роли в процессе производства, по составу (однородности), по способу включения в себестоимость продукции, по отношению к объему производства, по периодичности возникновения и др.

Таблица 6.2

### Классификация затрат на производство

Вид классификации	Подразделение затрат
1	2
По видам (экономическим элементам)	Материальные затраты за минусом стоимости возвратных отходов. Затраты на оплату труда. Отчисления на социальные нужды. Амортизация основных средств. Прочие.
По экономической роли в процессе производства	Основные. Накладные.
По составу (однородности)	Одноэлементные. Комплексные.
По способу включения в себестоимость	Прямые. Косвенные.

1	2
По отношению к объему производства	Переменные. Условно-переменные. Условно-постоянные.
По периодичности возникновения	Текущие. Единовременные.
По участию в процессе производства	Производственные. Расходы на продажу.
По эффективности	Производительные. Непроизводительные.

Основные – затраты, непосредственно связанные с технологическим процессом производства: сырье, основные материалы и др., кроме общепроизводственных и общехозяйственных расходов.

Накладные – расходы в связи с организацией, обслуживанием производства и управления им. К ним относятся общепроизводственные и общехозяйственные расходы.

Одноэлементными называются затраты, состоящие из одного элемента: заработная плата, амортизация, материалы и др.

Комплексными называются затраты, состоящие из нескольких элементов. К ним относятся общепроизводственные и общехозяйственные расходы, в состав которых входят: заработная плата соответствующего персонала, амортизация зданий, сооружений, инвентаря и др.

Прямые затраты – это такие расходы, которые связаны с производством определенного вида продукции и могут прямо относиться на их себестоимость.

Косвенными называются затраты, которые не могут быть отнесены на себестоимость конкретных видов продукции. Они предварительно собираются на соответствующих счетах, а затем распределяются между видами продукции пропорционально базам распределения, установленным приказом по учетной политике организации. Деление затрат на прямые и косвенные зависит от отраслевых особенностей, организации производства, принятого метода калькулирования себестоимости продукции.

К переменным относят расходы, размер которых зависит от объема производства продукции: сырье и материалы, заработная плата производственных рабочих и др.

Условно-переменные расходы также зависят от объема производства, но эта зависимость не прямо пропорциональная; к ним относятся ряд статей общепроизводственных расходов.

Условно-постоянные почти не зависят от изменения объема производства продукции: общехозяйственные расходы и некоторые другие.

К производственным относят все расходы, связанные с изготовлением продукции и образующие ее производственную себестоимость.

Расходы на продажу имеют непосредственную связь с реализацией продукции, работ, услуг: расходы на упаковку, погрузо-разгрузочные работы, командировочные расходы, связанные со сбытом продукции и др.

Производительными считаются затраты на производство продукции установленного качества при рациональной технологии и организации хозяйства.

Непроизводительные расходы являются следствием недостатков в технологии и организации производства: потери от простоев, брак продукции и др. Производительные расходы планируются и поэтому называются планируемыми, а непроизводительные как правило не планируются, поэтому их считают не планируемыми.

### **6.3. Учет процесса заготовления**

Процесс снабжения – совокупность хозяйственных операций, которые связаны с обеспечением организации предметами труда и недвижимым имуществом, необходимым для осуществления хозяйственной деятельности.

Основными задачами процесса снабжения являются:

- 1) выявление всех затрат, связанных с заготовлением и приобретением предметов труда;
- 2) исчисление фактической себестоимости заготовленного имущества;
- 3) выявление результатов снабженческой деятельности.

Материальные ценности, необходимые для деятельности организации, приобретаются, в основном, у контрагентов, которыми являются поставщики. Предприятие заключает с каждым поставщиком договор поставки, в котором предусмотрено: объект и объем поставок, условия оплаты, оптовая цена, франко-цены, связанные с моментом перехода права собственности от поставщика к покупателю на это имущество и др.

Оптовые цены – цены, по которым одна организация продает продукцию другой или государству.

Предприятие несет также расходы, связанные с транспортировкой, погрузо-разгрузочные и др., которые производятся собственными силами организации, а также силами сторонних предприятий. Эти расходы называются транспортно-заготовительными.

Оптовые цены вместе с транспортно-заготовительными расходами образуют фактическую себестоимость предметов труда.

Цены на предметы труда могут устанавливаться с учетом затрат по доставке продукции: места погрузки в вагоны, на пароходы, баржи и др. Для этого предусмотрены франко-цены, которые позволяют определить, какая сумма расходов по доставке оплачивается контрагентами, т.е. по-



ставщиком и покупателем. Для покупателя – это транспортно-заготовительные расходы, связанные с приобретением материалов, а для покупателя – расходы, связанные с продажей.

Рассмотрим характеристику франко-цен при доставке материалов по железной дороге:

Франко-склад поставщика – все расходы несет покупатель;

Франко-станция отправления – расходы покупателя от станции отправления до его склада;

Франко-вагон – станция отправления – расходы покупателя уменьшаются на сумму формирования вагона;

Франко-станция – назначения – покупателям не оплачиваются расходы железной дороги по доставке материалов;

Франко-вагон – станция назначения – расходы покупателя связаны с доставкой материалов от станции назначения до его склада;

Франко-склад покупателя – все расходы по доставке несет поставщик.

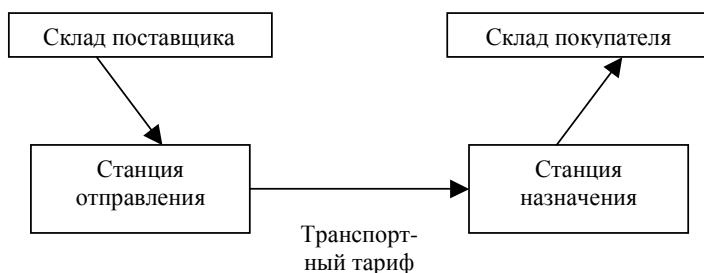


Рис. 6.1. Формирование франко-цен

В бухгалтерском учете предметы труда учитываются на счетах: 10 «Материала», 15 «Заготовление и приобретение материалов», 16 «Отклонение в стоимости материалов». К счету 10 «Материалы» открыты субсчета: 1 «Сырье и материалы», 2 «Покупные полуфабрикаты», «Топливо» и др.

Аналитический учет материалов ведется в соответствии с их номенклатурой. Номенклатура материалов – это перечень отдельных видов, наименований, сортов материалов, используемых предприятием. Каждому отдельному наименованию материалов присваивается постоянный номер, который называется номенклатурным номером. Во всех документах, которыми оформляется движение материалов, указывается не только их наименование, но и этот номер. Номенклатура материалов, потребляемых в производстве, очень разнообразна и достигает огромного числа наименований.

Определять (калькулировать) фактическую себестоимость каждого предмета труда практически невозможно. Поэтому текущий учет материалов ведется по твердым учетным ценам: оптовые цены поставщика или плановая себестоимость.

Свободные (договорные) цены, государственные регулируемые цены устанавливаются при заключении договоров на поставку предметов труда. На их основе ведутся расчеты с поставщиками, они указываются в первичных документах.

Учетные цены содержатся в номенклатуре-ценнике. В качестве таких цен может быть плановая себестоимость, средние покупные цены. При их расчете в основу положена договорная цена и планируемая величина транспортно-заготовительных расходов.

К бухгалтерскому учету производственные запасы принимаются по фактической себестоимости.

Фактическая себестоимость отпущенных в производство предметов труда в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету определяется следующими методами: по средней себестоимости; по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (метод ФИФО); по себестоимости последних по времени приобретения материально-производственных запасов (ЛИФО). Порядок их расчета рассматривается при учете процесса производства.

На счетах бухгалтерского учета процесс заготовления предметов труда может осуществляться одним из двух способов.

При первом способе на счете 10 «Материалы» отражается оптовая стоимость приобретенных материалов. Для учета транспортно-заготовительных расходов (ТЗР) специальный субсчет «Транспортно-заготовительный расходы», который открывается к счету 10 «Материалы». Фактическая себестоимость предметов труда складывается из суммы оборотов по дебету счета 10 «Материалы» и субсчета «Транспортно-заготовительные расходы».

Порядок формирования фактической себестоимости предметов труда рассмотрим на примере.

Таблица 6.3

**Остатки по счетам по состоянию на 01.08. т.г.**

№ счета	Наименование счетов	Сумма
10-1	Материалы по оптовым ценам поставщика, согласно договора	12.000
10-ТЗР	Транспортно-заготовительные расходы	427

Таблица 6.4

**Состав хозяйственных операций организации, связанных с поступлением предметов труда представлен в журнале регистрации хозяйственных операций за август месяц т.г.**

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Проводка		Сумма
		дебет	кредит	
1	Акцептован счет поставщика за поступившие в текущем месяце материалы: договорная стоимость материалов	10-1	60	30 000
	Железнодорожный тариф, оплаченный поставщиком за счет покупателя Итого	10-ТЗР	60	2000 32 000
2	Оплачен с расчетного счета счет поставщика	60	51	32 000
3	Предъявлен и утвержден авансовый отчет подотчетного лица за расходы, связанные с получением на железнодорожной станции и доставкой материалов на склад покупателя	10-ТЗР	71	200
4	Начислена заработная плата за погрузо-разгрузочные работы	10-ТЗР	70	1500
5	Начисления на заработную плату	10-ТЗР	69	393
6	Материалы отпущены в производство для изготовления продукции по оптовым ценам поставщика	20	10-1	27 000
7	Сумма транспортно – заготовительных расходов, приходящаяся на отпущенные в производство материалы определяется по расчету (см. расчет ТЗР)	20	10-ТЗР	2905

Для определения фактической себестоимости материалов, отпущенных в производство необходимо рассчитать абсолютную (в руб.) и относительную (в %) величину ТЗР. Транспортно-заготовительные расходы рассчитываются ежемесячно. В целом по счету «Материалы», по субсчетам, учетным группам материалов или по отдельным номенклатурным номерам.

$$\% \dot{\text{ОЗР}} = \frac{\dot{\text{ОЗР}} + \dot{\text{ОЗР}}}{\dot{\text{И}} + \dot{\text{И}}} \times 100,$$

где ТЗРо – транспортно-заготовительные расходы в сольда по состоянию на 01.08.т.г.;

ТЗРп – транспортно-заготовительные расходы, сложившиеся в отчетном месяце;

Мо – остаток материалов по оптовой стоимости 01.08.т.г.;

Мп – оптовая стоимость материалов, поступивших в текущем месяце.

По данным примера размер ТЗР составляет:

$$\frac{427 + 4093}{12000 + 30000} \times 100 = 11,76\% .$$

Следовательно, транспортно-заготовительные расходы, которые включаются в затраты отчетного месяца составляют 2905 руб. (27 000 руб. × 11,76%).

Обобщенные сведения о наличии и движении материалов за отчетный месяц можно представить в табл. 6.5.

Таблица 6.5

**Обобщенные сведения о наличии и движении материалов  
за отчетный месяц**

№ п/п	Показатели	Учет. ст-ть (договорная)	ТЗР (+)	Фактич. с/сть мат-лов
1	2	3	4	5
1	Остаток на 01.08.0т.г.	12 000	427	12 427
2	Поступило за месяц: о поставщиков расходы подотчетных лиц погрузо-разгрузочные расходы	30 000 – –	2 000 200 1893	32 000 200 1893
3	Итого	30 000	4093	34 093

Окончание табл. 6.5

1	2	3	4	5
4	Всего (1 + 3)	42 000	4520	46 520
5	% ТЗР: $4.520 / 42.000 = 11,76 \%$			
6	Материалы отпущены в производство для изготовления продукции	27 000	2905	29 905
7	Остаток на конец месяца	15 000	1615	1661

Учет процесса снабжения применительно к данному примеру предложен на рис. 6.2.

Калькуляция себестоимости приобретенных материалов может быть представлена двумя статьями:

Твердая учетная цена, обусловленная договором – 30 000 руб.

Транспортно-заготовительные расходы – 4093 руб.

Итого фактическая себестоимость – 34 093 руб.

При втором способе применяются счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 10 «Материалы», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». На счете 15 собираются все затраты по приобретению предметов труда, а на счете 10 отражается их твердая оценка. Разница между фактической себестоимостью приобретенных ценностей и их твердой оценкой собирается на счете 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

В дебете счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» собираются фактические расходы по приобретению предметов труда. С кредита этого счета в дебет счета «Материалы» списывается стоимость поступивших на склад организации материалов по твердой оценке. Разница между дебетовыми и кредитовыми оборотами счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» списывается на счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», так как показывает отклонение фактической себестоимости материалов от их учетных цен.

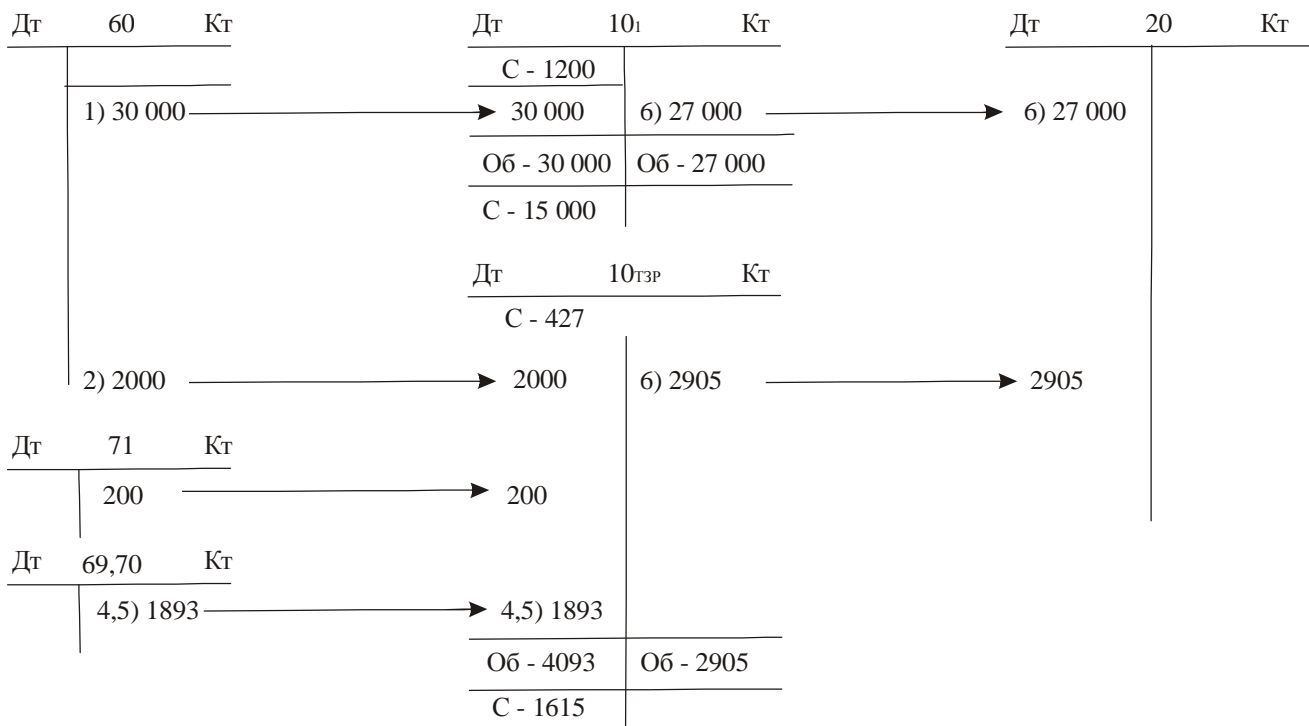


Рис. 6.2. Учет процесса снабжения

## 6.4. Особенности учета процесса производства

В условиях рыночной экономики себестоимость продукции, работ, услуг – важнейший показатель деятельности хозяйствующего субъекта. Себестоимость продукции – это денежное выражение затрат, связанных с ее производством. Она складывается в ходе осуществления процесса производства.

В процессе производства принимают участие: труд, предметы труда и средства труда. Соответственно возникают затраты:

- затраты труда, связанные с заработной платой, выплачиваемой работникам организации;
- стоимость предметов труда, израсходованных на производство продукции (договорная цена и расходы, связанные с приобретением материалов);
- затраты средств труда в виде амортизации основных средств и нематериальных активов или однократного их списания.

Кроме того, организация несет затраты, связанные с обслуживанием производства и управлением (заработная плата обслуживающего и управленческого персонала, расходы на ремонт и содержание зданий, сооружений, инвентаря и др.).

Основными задачами учета процесса производства являются:

- учет объема производства и ассортимента продукции;
- учет фактических затрат, связанных с производством продукции, работ, услуг;
- калькулирование себестоимости продукции, работ, услуг;
- выявление резервов снижения себестоимости продукции, работ, услуг.

Различают два вида производств: основное и вспомогательное. К основному производству относятся производственные подразделения, выпускающие продукцию (работы, услуги), соответствующие специализации организации, т.е. ее уставной деятельности. Вспомогательное производство – это производственные подразделения, выпускающие продукцию (работы, услуги), необходимые для деятельности основного производства.

Для учета процесса производства используется определенная группа счетов, которые составляют систему производственных счетов. К ним относятся:

- счет 20 «Основное производство» – активный калькуляционный, находится во втором разделе бухгалтерского баланса, сальдо по этому счету означает незавершенное производство. В течение месяца на нем собираются прямые затраты;

– счет 23 «Вспомогательное производство» – характеристика данного счета аналогична счету 20 «Основное производство»;

– счет 25 «Общепроизводственные расходы» – активный, собирательно-распределительный, остатка не имеет. По дебету этого счета собираются расходы на содержание, ремонт оборудования, транспортных средств, их амортизация, расходы по ремонту и содержанию инструментов и др. На этом счете также отражаются расходы, связанные с управлением производственного подразделения: содержание цехового персонала, расходы на содержание, ремонт зданий, сооружений, инвентаря цехового назначения и др. Собранные в течение месяца общепроизводственные расходы распределяются между объектами учета и списываются на счет 20 «Основное производство».

Счет 26 «Общехозяйственные расходы» – активный, собирательно-распределительный, сальдо не имеет. Счет предназначен для текущего учета и контроля за исполнением сметы этих расходов. В состав общехозяйственных расходов включаются: содержание общезаводского персонала, расходы на подготовку кадров, на содержание сторожевой и военизированной охраны, представительские расходы, расходы на содержание зданий, сооружений, инвентаря общехозяйственного назначения и др. Собранные в течение месяца общехозяйственные расходы распределяются между видами продукции и списываются на счета 20 «Основное производство» или 90 «Продажи» (вариант списания определяется приказом по учетной политике конкретной организации).

Порядок формирования косвенных расходов за отчетный месяц на счетах 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы», а также их списание представлены рис. 6.3, 6.4.

Таким образом, на калькуляционном счете 20 «Основное производство» будут учтены как прямые, так и косвенные затраты на производство продукции, работ, услуг.

Порядок учета затрат на производство может быть представлен в следующей последовательности:

– распределение затрат по направлению, т.е. прямые затраты относятся непосредственно на счета 20 «Основное производство» и 23 «Вспомогательное производство»;

Д-т сч. 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство» К-т сч. 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 02 «Амортизация основных средств» и др.;

– косвенные расходы относятся на соответствующие счета, т.е. 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы».



Д-т сч. 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» К-т сч. 10 «Материалы», 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 23 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и др.;

– распределение общепроизводственных расходов

Д-т сч. 20 «Основное производство» К-т сч. 25 «Общепроизводственные расходы»;

– распределение общехозяйственных расходов

Д-т сч. 20 «Основное производство», 90 «Продажи» К-т сч. «Общехозяйственные расходы» 26;

– выпущенная из производства продукция сдается на склад.

Д-т сч. 43 «Готовая продукция» К-т сч. 20 «Основное производство».

В течение отчетного периода эта запись осуществляется в твердой оценке, т.к. фактическая себестоимость готовой продукции может быть определена только в конце месяца. При этом учетная стоимость отличается от фактической, поэтому в конце месяца ее следует довести до уровня фактической. При этом, производятся следующие записи:

1. Фактическая производственная себестоимость выше, чем учетная

Д-т сч. 43 «Готовая продукция»

К-т сч. 20 «Готовая продукция».

2. Фактическая производственная себестоимость ниже, чем учетная. В конце месяца делается такая же запись по счетам, а сумма отражается «Красным сторно».



Рис. 6.3. Учет и распределение общехозяйственных расходов

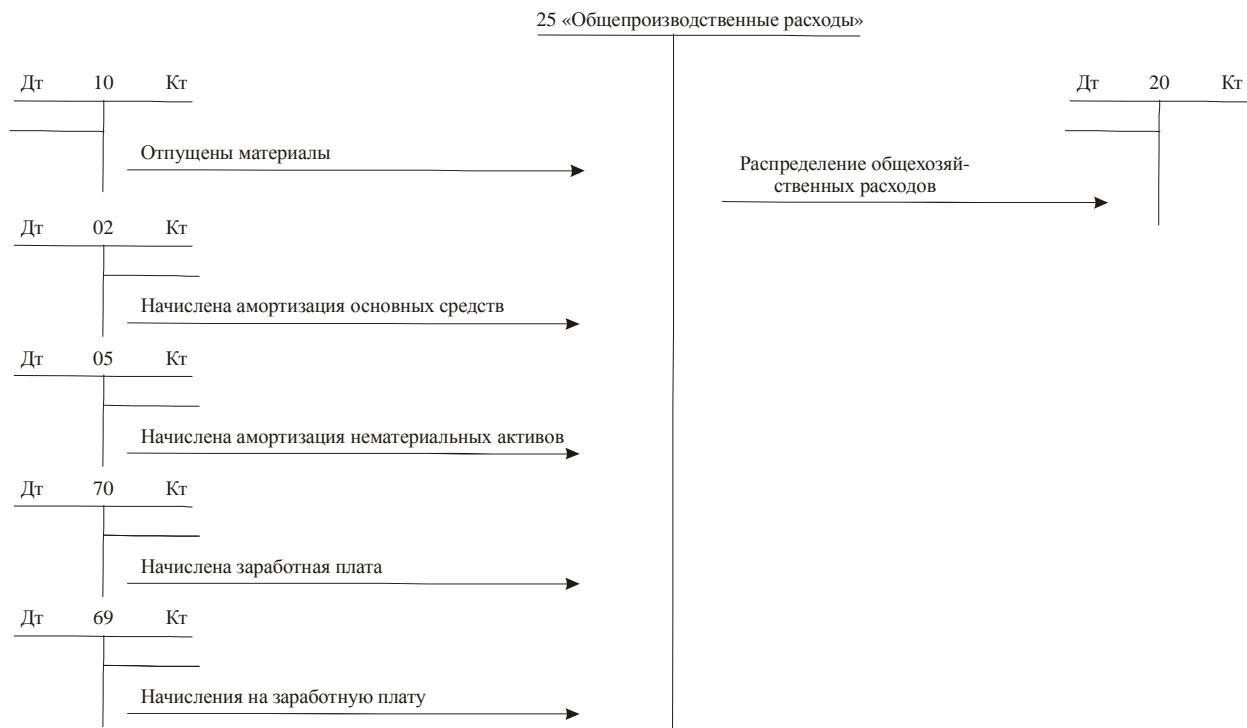


Рис. 6.4. Учет и распределение общепроизводственных расходов

Строение счета 20 «Основное производство» представлено следующим образом:

Счет 20 «Основное производство»	
Д-т	К-т
Сн – стоимость незавершенного производства на начало месяца	Обк – фактическая производственная себестоимость выпущенной готовой продукции
Обд – затраты на производство за отчетный период	
Ск – стоимость незавершенного производства на конец отчетного периода	

Рис. 6.5. Основное производство

*Пример. Исходные данные.*

Таблица 6.6

**Остатки по счету 20 «Основное производство»**

Вид продукции (аналитические данные к счету 20 «Основное производство»)	Остаток незавершенного производства по состоянию на 01.08. т.г.	Остаток незавершенного производства по состоянию на 01.09.т.г.
Изделие 106	5000	3800
Изделие 107	4200	4400
Итого	9200	8200

Таблица 6.7

**Содержание хозяйственных операций за август месяц т.г.**

(руб.)

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Проводка		Сумма
		дебет	кредит	
1	2	3	4	5
1	Отпущены материалы по оптовым ценам для:			
	иготовления изделия 106	20	10-1	8400
	иготовления изделия 107	20	10-1	6100
	ощепроизводственных нужд	25		3000
	ощехозяйственных целей	26		2400
	Итого			19 500

Продолжение табл. 6.7

1	2	3	4	5
2	Рассчитать сумму ТЗР, если в отчетном месяце они составляют 10% от стоимости материалов по оптовым ценам: изготовление изделия 106 изготовление изделия 107 общепроизводственные расходы общехозяйственные расходы Итого	20 20 25 26	10-ТЗР 10-ТЗР 10-ТЗР 10-ТЗР	840 610 300 240 1 990
3	Начислена заработная плата работникам организации: изготовление изделия 106 изготовление изделия 107 работникам производственных подразделений управленческому персоналу	20 20 25 26	70 70 70 70	10 300 11 700 1500 2000
4	Начисления на заработную плату: рабочих за изготовление изделия 106 рабочих за изготовление изделия 107 работников производственных подразделений управленческому персоналу организации Итого	20 20 25 26	69 69 69 69	2700 3065 395 524 6684
5	Начислена амортизация основных средств: производственного подразделения средств общехоз. назначения Итого	25 26	02 02	800 1100 9100
8	Акцептована счет-фактура ООО «Дальэнерго» за электроэнергию, потребленную для: общепроизводственных целей Общехозяйственных нужд Итого	25 26	60 60	2100 900 3000

Окончание табл. 6.7

1	2	3	4	5
7	Акцептована счет-фактура ООО «Водоканал» за воду, исполз. для: производственных целей общехозяйственных нужд Итого	25 26	60 60	850 640 1490
6	Начислена амортизация нематериальных активов общехозяйственного назначения	26	05	120
9	Распределяются общепроизводственные расходы пропорционально заработной плате производственных рабочих (расчет представлен в табл.) Итого	20-106 20-107	25 25	4188 4757 8945
10	Распределяются общехозяйственные расходы пропорционально заработной плате производственных рабочих (расчет представлен в табл.) Итого	20-106 20-107	26 26	3710 4214 7924
11	Готовая продукция по фактической производственной себестоимости сдается из производства на склад организации (результаты получены по данным аналитического учета к счету 20 «Основное производство») Итого	40-106 40-107	20-106 20-107	31 338 30 246 61 584

Для решения данного примера необходимо открыть синтетические счета бухгалтерского учета: 20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» и аналитические счета к счету 20 «Основное производство» по видам вырабатываемых изделий, т.е. изделие 106 и изделие 107.

Д	20	К	Д	20-106	К	Д	20-107	К
С. – 9 200			С. – 5 000			С. – 4 200		
1) 14 500	11) 61 584		1) 8 400	11) 31 338		1) 6 100	11) 30 246	
2) 1 450			2) 840			2) 610		
3) 22 000			3) 10 300			3) 11 700		
4) 5 765			4) 2 700			4) 3 065		
9) 8 945			9) 4 188			9) 4 757		
10) 7 924			10) 3 710			10) 4 214		
Об. – 60 584	Об. – 61 584		Об. – 30 138	Об. – 31 338		Об. – 30 446	Об. – 30 246	
С. – 8 200			С. – 3 800			С. – 4 400		
Д	25	К	Д	26	К			
1) 3000	9) 8 945		1) 2 400	10) 7 924				
2) 200			2) 240					
3) 1 500			3) 2 000					
4) 395			4) 524					
5) 800			5) 1 100					
7) 2 100			6) 120					
8) 850			7) 900					
			8) 640					
Об. – 8 945	Об. – 8 945		Об. – 7 924	Об. – 7 924				

Рис. 6.6. Учет процесса производства

**Ведомость распределения общепроизводственных  
и общехозяйственных расходов**

Виды продукции	Зарботная плата производственных рабочих (база распределения косвенных расходов)	Общепроизводственные расходы (ОПР)	Коэффициент распределения ОПР	Общехозяйственные расходы (ОХР)	Коэффициент распределения ОХР
20-106	10 300	4188	40 659	3710	36 018
20-107	11 700	4757		4214	
Итого	22 000	8945		7924	

Коэффициенты (%) распределения косвенных расходов определяются соотношением каждого из них к заработной плате производственных рабочих или иных баз распределения, установленных приказом по учетной политике конкретной организации.

По данному примеру фактическая производственная себестоимость складывается из прямых и косвенных расходов и составляет:

По изделию 106–31 338 руб. и по изделию 107 соответственно – 30 246 руб.

### **6.5. Учет процесса продаж и порядок формирования финансовых результатов**

Процесс продажи является завершающим в кругообороте имущества организации. В результате этого процесса происходит превращение предметов труда в денежные средства. На этой стадии кругооборота средств складывается полная себестоимость продукции, работ, услуг.

Основными задачами процесса продажи являются:

- определение полного объема продажи, как в количественном, так и стоимостном выражении;
- исчисление фактической полной себестоимости продукции, работ, услуг;
- выявление результатов от продажи продукции, работ, услуг. При этом формирование продажных цен должно быть направлено на получение дохода.

Разница между продажной ценой готовой продукции и ее полной фактической себестоимостью – результат продажи, т.е. прибыль или убыток.



Для учета процесса продажи используются счета бухгалтерского учета:

43 «Готовая продукция», 44 «Расходы на продажу», 45 «Товары отгруженные», 90 «Продажи».

Счет 43 «Готовая продукция» – показывает фактическая производственная себестоимость готовой продукции сданной из производства на склад и отгруженной покупателям. Сальдо счета 43 «Готовая продукция» – это фактическая себестоимость готовой продукции, находящейся на складе организации.

Составной частью полной себестоимости продукции являются расходы, связанные с продажей. Они возникают во внепроизводственной сфере. Для учета расходов, связанных с продажей продукции предназначен счет 44 «Расходы на продажу»: активный, собирательно-распределительный. Он имеет ряд статей, формирующих эти расходы:

- расходы на тару и упаковку изделий на складах готовой продукции;
- расходы на транспортировку в соответствии с условиями договора;
- расходы на рекламу и др.

В течение отчетного периода эти расходы собираются на дебете счета 44 «Расходы на продажу» по соответствующим статьям. С кредита этого счета производится списание затрат, относящихся к проданной продукции.

Счет 45 «Товары отгруженные» – активный, располагается во втором разделе бухгалтерского баланса. Данный счет применяется в том случае, когда моментом продажи является оплата счетов покупателем. По дебету этот счет корреспондирует с кредитом счета 43 «Готовая продукция». С кредита счета 45 «Товары отгруженные» списывается фактическая производственная себестоимость проданной продукции в дебет счета 90 «Продажи».

Продукция продается по ценам, которые организация устанавливает самостоятельно с учетом рыночных цен на аналогичную продукцию.

Продажная цена складывается из производственной себестоимости готовой продукции, расходов на продажу, налога на добавленную стоимость (НДС) и планируемой прибыли.

Счет 90 «Продажи» – активно-пассивный операционно-результативный. По дебету данного счета формируется полная фактическая себестоимость продукции (работ, услуг), а по кредиту отражается выручка от продажи.

При продаже продукции организации являются плательщиками НДС, акциза. НДС – часть чистого дохода общества, которая формируется при продаже готовой продукции (работ, услуг) по установленным ставкам и перечисляется плательщиками в бюджет государства.

Учет расчетов с бюджетом по налоговым платежам ведется на специальном счете 68 «Расчеты по налогам и сборам». Задолженность бюджету по НДС отражается записью Д-т сч. 90 К-т сч. 68, погашение задолженности перед бюджетом – Д-т сч. 68 К-т сч. 51 «Расчетный счет».

Формирование учетных процедур на счете 90 «Продажи» показано на рис. 6.7.

Кт	Дт	90	Кт	Дт
43	1) Фактическая себестоимость		5) Выручка от продажи (в т.ч. НДС)	62
44	2) Расходы на продажу			
26	3) Общехозяйственные расходы		7) Убыток	99
68	4) НДС			
99	6) Прибыль			

Рис. 6.7. Учет процесса продажи

На счете 90 «Продажи» ежемесячно определяется результат от продажи путем сопоставления дебетового и кредитового оборотов. Результат продажи – это: прибыль, если выручка от продажи превышает фактические расходы; убыток, если фактические затраты на производство и продажу продукции превышают сумму выручки.

В конце месяца счет 90 «Продажи» закрывается и результат переносится на счет 99 «Прибыли и убытки»:

Д-т сч. 90 К-т сч. 99 – прибыль от продажи

Д-т сч. 99 К-т сч. 90 – величина убытка.

Таким образом, счет 90 «Продажи» всегда имеет сальдо, равное нулю.

В бухгалтерском учете выручка от продажи отражается в момент перехода права собственности, который указывается в договоре между контрагентами, т. е. покупателем и поставщиком.

На практике используются два варианта учета процесса продажи: по моменту оплаты и моменту отгрузки.

1. Учет продажи продукции по моменту оплаты. При этом варианте право собственности на продукцию переходит к покупателю только после ее оплаты, т.е. после поступления денег продавцу. В этом случае применяется счет 45 «Товары отгруженные». Отгрузка продукции отражается записью: Д-т сч. 45 «Товары отгруженные» К-т сч. 43 «Готовая продукция».

Полная фактическая себестоимость проданной (оплаченной) продукции записывается в дебет счета 90 «Продажи»:

Д-т сч. 90 К-т сч. 45 – фактическая производственная себестоимость проданной продукции;

Д-т сч. 90 К-т сч. 44 – списание расходов на продажу;

Д-т сч. 90 К-т сч. 26 – распределение общехозяйственных расходов;

Д-т сч. 51 К-т сч. 90 – выручка от продажи зачислена на расчетный счет;

Д-т сч. 68 К-т сч. 51 – перечисление задолженности бюджету по НДС;  
 Д-т сч90 К-т сч. 99 – прибыль от продажи;  
 Д-т сч. 99 К-т сч. 90 – убыток от продажи.

*Пример.*

1. Исходные данные

Таблица 6.8

**Остатки по счетам по состоянию на 01.09 т.г. (руб.)**

№ п/п	Код счета	Название счетов	Сумма	
			дебет	кредит
1	20	Основное производство	85 000	
2	43	Готовая продукция	25 000	
3	51	Расчетный счет	20 000	
4	68	Расчеты по налогам и сборам		2000
5	10	Материалы	15 000	

Таблица 6.9

**2. Регистрационный журнал хозяйственных операций (руб.)**

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Проводка		Сумма
		дебет	кредит	
1	Выпущена из производства и сдана на склад готовая продукция	43	20	80 000
2	Готовая продукция отгружена покупателям по фактической себестоимости	45	43	85 000
3	Отпущены материалы для упаковки продукции	44	10	12 000
4	Распределяются расходы на продажу	90	44	12 000
5	Поступила выручка от покупателей за реализованную продукцию (в т.ч. НДС – 18 000)	51	90	118 000
6	Фактическая себестоимость реализованной продукции	90	45	85 000
7	Формирование задолженности бюджету по НДС	90	68	18 000
8	Списывается результат от продажи (прибыль)	90	99	3 000

Дт	20	Кт	Дт	43	Кт	Дт	44	Кт
С. – 85 000			С. – 25 000			3) 1 200		4) 1 200
	1) 80 000		1) 80 000	2) 80 000		Об. 1 200	Об. 1 200	
Об. –	Об. 80 000		Об. 85 000	Об. 85 000				
С. – 5 000			С. – 20 000					
Дт	45	Кт	Дт	51	Кт	Дт	68	Кт
			С. – 20 000					7) 18 000
2) 85 000	6) 85 000		5) 118 000			Об. –	Об. 18 000	
Об. 85 000	Об. 85 000		Об. 118 000	Об. –			С. – 18 000	
С. –			С. – 138 000					
Дт	10	Кт	Дт	90	Кт	Дт	99	Кт
С. – 15 000								8) 3 000
	3) 12 000		4) 12 000	5) 118 000		Об. –	Об. 3 000	
			6) 85 000					
Об. –	Об. 12 000		7) 18 000					
			8) 3 000					
			Об. 118 000	Об. 118 000				

Рис. 6.8. Учет процесса продажи

2. Учет продажи продукции по моменту отгрузки. При этом варианте право собственности на отгруженную продукцию переходит к покупателю в момент отгрузки независимо от того поступила оплата от покупателя или нет. В данном случае применяется счет 62 «Расчеты с покупателями», на котором определяется дебиторская задолженность покупателей за отгруженную в их адрес продукцию.

Система учетных записей при втором варианте учета продаж предлагается в табл. 6.10.

Таблица 6.10

**Система учетных записей при втором варианте учета продаж**

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Проводка	
		дебет	кредит
1.	Готовая продукция сдана из производства на склад по фактической себестоимости	43	20
2.	Готовая продукция отгружена покупателям	90	43
3.	Признание выручки от продажи	62	90
4.	Распределение расходов на продажу	90	44
5.	Распределение общехозяйственных расходов	90	26
6.	Начисление НДС	90	68
7.	Поступление на расчетный счет выручки от покупателей	51	62
8.	Перечисление бюджету задолженности по НДС	68	51
9.	Результат от продажи: Прибыль Убыток	90	99
		99	90

**Вопросы для самоконтроля**

1. Дайте определение себестоимости.
2. Как подразделяются затраты по экономическим элементам?
3. Что понимается под оценкой объектов бухгалтерского учета?
4. Какие требования предъявляются к оценке как элементу метода бухгалтерского учета?
5. Что понимается под реальностью оценки?
6. Что понимается под единством оценки?

7. С помощью какого элемента метода бухгалтерского учета исчисляется фактическая себестоимость объектов бухгалтерского учета?
8. В какой оценке принимаются к учету основные средства?
9. В какой оценке отражаются в балансе нематериальные активы?
10. Какие затраты относятся к прямым?
11. Дайте понятие косвенных затрат, их состав.
12. Что называется калькуляцией?
13. Основные задачи процесса заготовления.
14. Какие затраты называются транспортно-заготовительными?
15. В какой оценке принимаются к учету производственные запасы?
16. Какими способами оцениваются материалы, отпущенные в производство?
17. На каких счетах учитываются прямые затраты?
18. На каких счетах учитываются косвенные затраты?
19. Что показывает остаток по счету 20 «Основное производство»?
20. Что означает процесс продажи?
21. Что относится к расходам на продажу?
22. Какие два способа учета процесса продажи применяются организациями?
23. На каком счете отражается результат от продажи продукции?
24. Как ведется учет продажи по моменту отгрузки продукции?
25. Как ведется учет процесса продажи по моменту оплаты?

### **Тесты**

1. Оценка – это способ выражения хозяйственных явлений в измерителях:
  - а) натуральном
  - б) денежном
  - в) трудовом.
2. В основу оценки объектов бухгалтерского учета положены принципы:
  - а) реальность
  - б) полнота
  - в) единообразии.
3. Под полной фактической себестоимостью продукции понимают:
  - а) сметную себестоимость производства и продажи
  - б) фактическую производственную себестоимость продукции
  - в) фактическую себестоимость производства и продажи.
4. На стадии процесса продажи калькулируется:
  - а) заготовительная стоимость предметов труда
  - б) производственная себестоимость продукции, работ, услуг.
  - в) полная фактическая себестоимость проданной продукции.
5. Затраты по снабжению организации предметами труда отражаются на счетах:
  - а) 10» Материалы»

- б) 20 «Основное производство»
  - в) 90 «Продажи»
6. На каком счете отражаются расходы по продаже:
- а) 90 «Продажи»
  - б) 44 «Расходы на продажу»
  - в) 20 «Основное производство»
7. Процесс производства – это совокупность операций, связанных с:
- а) заготовлением предметов труда
  - б) производством продукции, работ, услуг
  - в) продажей продукции, работ, услуг.
8. При отпуске материалов в производство они могут быть оценены:
- а) инвентарной стоимости
  - б) первоначальной стоимости
  - в) по себестоимости первых по времени закупок.
9. Под косвенными расходами организации понимают:
- а) расходы, связанные с изготовлением конкретных видов изделий
  - б) расходы, связанные с изготовлением двух и более изделий
  - в) заработная плата производственных рабочих.
10. Остаток по дебету счета 20 «Основное производство» показывает:
- а) затраты в незавершенное производство
  - б) затраты отчетного периода
  - в) фактическую производственную себестоимость готовой продукции.
11. Готовая продукция – это продукция:
- а) выпущенная из производства и сданная на склад организации
  - б) продукция, отгруженная покупателям
  - в) продукция, оплаченная покупателем.
12. Полная фактическая себестоимость готовой продукции исчисляется на счетах:
- а) 43 «Готовая продукция»
  - б) 90 «Продажи»
  - в) 45 «Товары отгруженные»
13. При учете процесса продажи по моменту оплаты используются счета:
- а) 62 «Расчеты с покупателями»
  - б) 45 «Товары отгруженные»
  - в) 90 «Продажи»
14. При учете процесса продажи по моменту отгрузки используются счета:
- а) 62 «Расчеты с покупателями»
  - б) 45 «Товары отгруженные»
  - в) 90 «Продажи»
15. Расходы на продажу – это расходы:
- а) прямые
  - б) косвенные
  - в) прямые и косвенные.

## КОНТРОЛЬНОЕ ЗАДАНИЕ

Предлагается сквозная задача по учету хозяйственных процессов. В результате решения необходимо определить:

По учету процесса снабжения – фактическую себестоимость приобретенных материалов;

По процессу производства – фактическую себестоимость готовой продукции;

По учету процесса продажи – финансовый результат, полученный в результате деятельности организации.

Данные для решения:

Таблица 7.1

### 1. Остатки по счетам синтетического и аналитического учета организации по состоянию на 01.09 т.г.:

Счет №	Название счета	С-до на 01.09	
		дебет	кредит
10-1	Материалы по оптовым ценам, в т.ч.: Ткань шерстяная 100м по 200 руб. за 1 м Ткань шелковая 120м по 300 руб. за 1 м Итого	20 000 36 000 56 000	
10- ТЗР	Транспортно-заготовительные расходы, в т.ч.: Ткань шерстяная Ткань шелковая итого	1400 1800 3200	
10-2	Вспомогательные материалы, в т.ч.: По оптовым ценам ТЗР итого	15 400 616 15 616	
20	Основное производство, в т.ч.: Костюмы шерстяные Платья шелковые Итого Сальдо на 01.10 т. г. составляет: Костюмы шерстяные – 28 600 Платья шелковые – 31 400 Итого 60 000	13 800 18 100 31 900	
43	Фактическая себестоимость готовой продукции, в т. ч.: Костюмы шерстяные Платья шелковые Итого	21800 5800 27600	



Таблица 7.2

**Регистрационный журнал хозяйственных операций  
за сентябрь месяц т.г.**

(руб.)

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Сумма
1	2	3
1	Акцептован счет-фактура ООО «Гарант» за поступившие материалы: Ткань шелковая 100 м по 300 руб. за 1 м Ткань шерстяная 170м по200 руб. за 1 м Железнодорожный тариф Итого	30000 34000 3960 67960
2	Начислена заработная плата за погрузо-разгрузочные работы (основные материалы)	1200
3	Начисления на заработную плату в размере 26,2%	314
4	Акцептован и оплачен счет-фактура ООО «Сервис» за доставку основных материалов	716
5	Предъявлен и утвержден авансовый отчет подотчетного лица на расходы по приобретению основных материалов за счет подотчетных сумм	290
6	Отпущены основные материалы для изготовления продукции: Костюмы из шерстяной ткани 180 м по200 руб. за 1 м Платья из шелковой ткани 240м по 300руб. за 1 м Итого	36000 72000 108000
7	Списаны на затраты производства отчетного месяца ТЗР, приходящиеся на основные материалы, в размере, который необходимо определить по расчету (табл. 7.1,7.2) на: Костюмы шерстяные Платья шелковые Итого	
8	Отпущены вспомогательные материалы для: Общепроизводственных целей Общехозяйственных нужд Итого	1200 1000 2200
9	Списаны на затраты отчетного месяца ТЗР, приходящиеся на вспомогательные материалы (расчет произвести по данным сальдо на начало месяца и операции 4 в таблице, соответствующей 7.1.): Общепроизводственные цели Общехозяйственные нужды	

Продолжение табл. 7.2

1	2	3
10	Начислена заработная плата работникам организации: Рабочим за изготовление костюмов Рабочим за пошив платьев Работникам производственных подразделений Управленческому персоналу	34 000 48 000 1800 2100
	Итого	85 900
11	Начисления на заработную плату работников организации: Рабочим за изготовление костюмов Рабочим за пошив платьев Работникам производственных подразделений Управленческому персоналу Итого	8908 12 576 472 550 22 506
12	Начислена амортизация основных средств: Производственных подразделений Общехозяйственного назначения Итого	2400 1800 4200
13	Акцептован и оплачен счет – фактура ООО «Дальэнерго» за электроэнергию, потребленную для: Производственных целей Общехозяйственных нужд Итого	1400 800 2200
14	Распределяются общепроизводственные расходы между видами продукции пропорционально заработной плате производственных рабочих: Костюмы шерстяные Платья шелковые Итого (Расчет произвести в табл. 7.3.)	
15	Распределить общехозяйственные расходы между видами продукции пропорционально заработной плате производственных рабочих: Костюмы шерстяные Платья шелковые Итого (Расчет произвести в табл. 7.3.)	
16	Отпущены материалы для упаковки готовой продукции: Костюмы шерстяные Платья шелковые Итого	1400 900 2300

Окончание табл. 7.2

1	2	3
17	Фактическая производственная себестоимость продукции выпущенной из производства и сданной на склад: Костюмы шерстяные Платья шелковые Итого Для расчета необходимо использовать остатки по счету 20 «Основное производство» на 01.09 и 01.10 т. г. и затраты, собранные	
18	Фактическая себестоимость продукции, отгруженной покупателям: Костюмы шерстяные	58 500
	Платья шелковые Итого	90 450 148 950
19	Распределяются расходы на продажу по прямому принципу: Костюмы шерстяные Платья шелковые Итого	
20	Признание выручки, если учет продаж ведется по методу начисления: Костюмы шерстяные Платья шелковые НДС Итого	65 200 102 800 33 600 201 600
21	Начислен НДС: Костюмы шерстяные Платья шелковые Итого	13040 20560 33600
22	Перечислена задолженность бюджету по НДС	33600
23	Поступила оплата от покупателей за проданную продукцию	201600
24	Результат от продажи готовой продукции: Костюмы шерстяные Платья шелковые Итого Расчет производится по данным счета 90 «Продажи»	

Ответы:

по учету процесса снабжения – ТЗР за отчетный месяц составляют:

Ткань шелковая – 6,36%, ткань шерстяная – 10,15%;

по учету процесса производства – фактическая производственная себестоимость продукции за отчетный месяц составляет:

Костюмы шерстяные – 73 405руб., платья шелковые – 90 450 руб.;

по учету процесса продажи – финансовый результат от продажи готовой продукции (прибыль) составляет: костюмы шерстяные – 5300 руб., платья шелковые – 11 560 руб.

Таблицы, используемые для расчета показателей.

Таблица 7.3

**Расчет ТЗР за сентябрь месяц т.г.**

№ п/п	Показатели	Ткань шелковая			Ткань шерстяная		
		Оптов. цена	ТЗР (+)	Фактич. себест.	Оптов. цена	ТЗР (+)	ТЗР (+)
1	Сальдо на 01.09						
2	Поступило за месяц						
3	Итого (1+2)						
4	% ТЗР						
5	Отпущено в производство						
6	Сальдо на 01.10						

Таблица 7.4

**Распределение ТЗР между видами материалов пропорционально их количеству**

(руб.)

№ п/п	Виды материалов	Количество	Сумма
1	Ткань шелковая		
2	Ткань шерстяная		
	Итого		

Для расчета необходимо собрать сумму расходов, связанных с приобретением по дебету счета 10-ТЗР, а затем полученный результат распределить между видами материалов пропорционально их количеству.

Таблица 7.5

**Ведомость распределения общепроизводственных  
и общехозяйственных расходов**

Виды продукции	База распределения (основная заработная плата рабочих)	Общепроизводственные расходы (счет 25)	Общехозяйственные расходы (счет 26)
Костюмы шерстяные			
Платья шелковые			
Итого			

## СЛОВАРЬ ТЕРМИНОВ

**Актив баланса** – часть бухгалтерского баланса, которая характеризует активы организаций в денежной оценке, на определенную дату по их составу и размещению.

**Активно-пассивные счета** – счета, применяемые для учета расчетов, так как сальдо их может быть дебетовым и кредитовым.

**Активные счета** предназначены для учета имущества организации.

**Активы** – экономические ресурсы хозяйствующего субъекта, выраженные в стоимостной оценке и способные приносить доход в будущем.

**Амортизируемые активы** – часть активов, стоимость которых погашается начислением амортизации.

**Аналитический учет** – система сбора и группировки учетной информации для целей управления организацией и составления бухгалтерской отчетности.

**Аналитические счета** – это счета детализирующие информацию, содержащуюся в обобщенном виде в синтетических счетах.

**Бухгалтерский учет** – это упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в стоимостном выражении об активах организации и источниках их образования.

**Бухгалтерская запись (проводка)** – наименование дебетуемого и кредитуемого счетов с указанием суммы хозяйственной операции.

**Бухгалтерская отчетность** – система показателей, отражающих имущество и финансовое положение организации на отчетную дату, а также финансовые результаты ее деятельности за отчетный период.

**Бухгалтерский баланс** – способ группировки имущества организации как по составу и размещению, так и по источникам их образования и назначению.

**Вспомогательные материалы** – материально-производственные запасы, не образующие материальной основы готовой продукции, но являющиеся необходимыми компонентами для ее выработки, а также используемые для хозяйственных нужд организации.

**Готовая продукция** – составная часть материально-производственных запасов организации, предназначенная для продажи и соответствующая установленным техническим параметрам и другим стандартам.

**Двойная запись** – отражение каждой хозяйственной операции одинаковой суммой по дебету и кредиту взаимосвязанных счетов.

**Дебиторы** – юридические и физические лица, которые являются должниками организации.

**Денежные средства** – часть оборотных активов, используемых хозяйствующим субъектом для осуществления расчетов.

**Добавочный капитал** – часть собственного капитала, созданного в результате дополнительного внесения сверх уставного капитала.

**Документация** – письменное разрешение на проведение хозяйственной операции и подтверждение ее совершения.

**Документооборот** – этапы движения документов от их создания или поступления до передачи в архив.

**Долгосрочные активы** – часть экономических ресурсов, используемых в течение длительного времени.

**Долгосрочные финансовые вложения** – вложение денежных средств или иного имущества в другие организации на срок более одного года.

**Долгосрочные обязательства** – это задолженность, погашение которой превышает 12 месяцев.

**Доходы будущих периодов** – доходы, полученные в одном отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам.

**Забалансовые счета** – счета для учета имущества не принадлежащего данной организации.

**Займ** – взятые в долг деньги или имущество у других организаций (кроме банков) с обязательством их возврата.

**Запасные части** – часть материально-производственных запасов, предназначенных для ремонта и замены износившихся узлов и деталей.

**Затраты на оплату труда** – вид затрат, включаемый в издержки производства или обращения, связанный с заработной платой работников организации.

**Затраты на производство** – расходы организации, связанные с производством продукции, работ, услуг.

**Инвентаризация** – проверка фактического наличия имущества и сопоставление полученных результатов с данными учета.

**Капитал** – это стоимость вложенных собственниками активов прибыль накопленная за время деятельности организации.

**Капитальные вложения** – затраты по строительству или приобретению объектов основных средств и нематериальных активов.

**Косвенные затраты** – затраты, относящиеся к нескольким видам продукции (работ, услуг). В себестоимость каждого вида включаются путем распределения.

**Краткосрочные обязательства** – это задолженность, срок погашения которой не превышает одного года.

**Краткосрочные финансовые вложения** – вложение денежных средств или иного имущества в другие предприятия на срок менее одного года для получения дохода или контроля за их деятельностью.

**Кредит** – представление в долг товаров или денег.

**Кредитор** – физическое или юридическое лицо, перед которым данная организация имеет задолженность.

**Кредиторская задолженность** – обязательства организации перед кредиторами за товары, работы, услуги, т.е. долги данного предприятия другим организациям и отдельным лицам.

**Лимит кассы** – сумма наличных денежных средств в кассе предприятия, размер которых устанавливается банком в зависимости от величины наличного оборота денежных средств данной организации.

**ЛИФО** – способ оценки материалов при отпуске их в производство: последняя партия на приход, первая в расход.

**Материально-производственные запасы** – часть имущества организации, используемая при производстве продукции (работ, услуг), а также предназначенная для продажи и для управленческих нужд организации.

**Незавершенное производство** – предметы труда, находящиеся в обработке на рабочих местах.

**Нематериальные активы** – имущество организации, не обладающее материальными или физическими свойствами, но которые обеспечивают получение дохода длительное время или постоянно.

**Непокрытый убыток** – это финансовый результат, характеризующий уменьшение капитала организации за отчетный год.

**Нераспределенная прибыль** – это финансовый результат, характеризующий увеличение капитала организации за отчетный год и весь период ее деятельности.

**Оборот по счету** – итог хозяйственных операций за отчетный месяц без начального остатка.

**Оборотная ведомость по аналитическим счетам** – свод оборотов и остатков по счетам аналитического учета, предназначена для проверки правильности записей по счетам аналитического учета.

**Оборотная ведомость по счетам синтетического учета** – это способ отражения и проверки записей по счетам синтетического учета, основа составления сальдового баланса.

**Оборотные активы** – материальные оборотные средства, средства в текущих расчетах, краткосрочные финансовые вложения, денежные средства, расположенные в балансе в порядке возрастания ликвидности.

**Обязательства** – задолженность организации, возникшая в результате прошлых хозяйственных событий и сделок, выполнение которых влечет за собой погашение этой задолженности.

**Оправдательный документ** – документ, подтверждающий факт совершения хозяйственной операции.

**Основные материалы** – часть материально-производственных запасов организации, которые составляют вещественную основу вырабатываемой продукции.

**Основные средства** – часть средств труда, используемых организацией при производстве продукции (работ, услуг), для управленческих нужд в течение периода, превышающего 12 месяцев.

**Остаточная стоимость нематериальных активов** – первоначальная стоимость НМА за вычетом их амортизации.



**Отвлеченные средства** – часть средств, выбывших из кругооборота (инвестиции, убытки и др.).

**Отчетная дата** – дата, по состоянию на которую организация должна составлять бухгалтерскую отчетность.

**Оценка** – денежное выражение затрат на производство и продажу продукции (работ, услуг).

**Пассив баланса** – часть бухгалтерского баланса, в которой отражено имущество организации по источникам их образования и назначению.

**Пассивные счета** – предназначены для учета источников образования имущества.

**Первичный документ** – письменное доказательство совершения хозяйственной операции или разрешение на ее осуществление.

**Первоначальная стоимость** – это оценка, по которой основные средства и нематериальные активы принимаются к учету.

**План счетов бухгалтерского учета** – систематизированный перечень счетов бухгалтерского учета первого и второго порядка (синтетические счета и субсчета).

**Подотчетные лица** – работники предприятия, получившие аванс на командировочные, операционные и хозяйственные расходы, которые должны отчитаться в израсходованных суммах или неиспользуемый остаток вернуть в кассу организации.

**Полуфабрикаты** – предметы труда, прошедшие обработку в одном или нескольких цехах организации, но нуждающиеся в дальнейшей доработке.

**Предметы обращения** – часть оборотных активов организации, предназначенных для продажи.

**Предметы труда** – часть имущества организации, предназначенная для изготовления продукции (работ, услуг).

**Прибыль** – сумма превышения расходов над доходами.

**Прямые затраты** – затраты, которые непосредственно относятся на себестоимость конкретного вида продукции (работ, услуг).

**Раздел бухгалтерского баланса** – группа экономически однородных статей актива и пассива баланса.

**Распорядительный документ** – документ, который содержит распоряжение на совершение хозяйственной операции.

**Расходы будущих периодов** – затраты, которые произошли в отчетном периоде, но подлежат списанию, в течение периода к которому они относятся.

**Расчетный счет** – счет, открываемый организацией в банках для хранения денежных средств и осуществления безналичных расчетов.

**Резервный капитал** – часть собственного капитала, создаваемого за счет прибыли и предназначенного для покрытия потерь, выплаты дивидендов и др.

**Реквизит** – показатель документа.

**Сальдо** – остаток по счету.

**Себестоимость продукции** – затраты организации на производство продукции, в целях осуществления своей хозяйственной деятельности.

**Синтетические счета** – счета для отражения обобщенной (укрупненной) информации об экономически однородных объектах бухгалтерского учета.

**Систематическая запись** – запись хозяйственных операций на счетах, сгруппированных по экономически однородным признакам.

**Собственный капитал** – часть капитала организации, состоящая из уставного, добавочного, резервного капитала, нераспределенной прибыли.

**Средняя себестоимость** – способ оценки материалов при отпуске их в производство, который исчисляется делением стоимости всех материалов на количество единиц данного вида ценностей.

**Средства в расчетах** – долги предприятий или отдельных лиц данной организации.

**Средства производства** – совокупность средств труда и предметов труда для осуществления процесса производства.

**Статья бухгалтерского баланса** – элемент актива и пассива баланса, характеризующий отдельные имущества или источники их образования.

**Субсчет** – способ группировки информации, содержащейся на аналитических счетах; занимает промежуточное значение между счетами синтетического и аналитического учетов.

**Сырье** – часть материально-производственных запасов организации, составляющая материальную основу вырабатываемой продукции (продукты добывающей промышленности, сельского хозяйства).

**Тара** – часть материально-производственных запасов организации, предназначена для упаковки и хранения готовой продукции, материалов.

**Товары** – часть материально-производственных запасов организации, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц для продажи или перепродажи без доработки.

**Убытки** – потеря активов по разным причинам.

**Управленческий учет** – бухгалтерский учет внутри организации, необходимый для управления ее экономическими ресурсами.

**Уставный капитал** – первоначально инвестируемый капитал.

**Учетная политика** – совокупность методов и способов ведения бухгалтерского и налогового учетов, выбранная самой организацией.

**Фактическая себестоимость материально-производственных запасов** – сумма фактических затрат, связанных с их приобретением.

**Финансовые вложения** – это инвестиции организаций в ценные бумаги, уставные капиталы других хозяйствующих субъектов и предоставленные займы.

**Финансовый учет** – бухгалтерский учет, осуществляемый с целью получения информации для внешних и внутренних пользователей.

**ФИФО** – способ оценки материалов при отпуске их в производство: первая партия – на приход, первая партия на расход,

**Хронологическая запись** – регистрация хозяйственных операций в последовательности их совершения.

**Хозяйствующий субъект** – самостоятельная хозяйственная единица.

**Хозяйственная операция** – факт хозяйственной деятельности, отраженный в бухгалтерском учете.

**Целевое финансирование** – полученные из бюджета других организаций и лиц источники, предназначенные для осуществление мероприятий целевого назначения.

**Шахматная оборотная ведомость** – способ отражения и проверки правильности корреспонденции счетов.

# СПИСОК РЕКОМЕНДОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

## Основная литература

Астахов В.П. Теория бухгалтерского учета. – Ростов н/Д: Март, 2005 – 475 с. (Рекомендовано Министерством общего и профессионального образования РФ в качестве учебного пособия для студентов высших учебных заведений).

Богатая И.Н., Хоханова Н.Н. Бухгалтерский учет: Учеб. пособие. – Ростов н/Д: Феникс, 2004 (Рекомендовано Министерством образования РФ в качестве учебника для студентов высших учебных заведений, обучающихся по экономическим специальностям).

Бухгалтерский учет: Учеб. пособие / Под ред. Безруких П.С. Изд. 3-е. – М.: Бухгалтерский учет, 2003 (Рекомендовано Министерством образования РФ в качестве учебного пособия для студентов высших учебных заведений).

Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учеб. пособие. – М.: Инфра-М, 2005 (Рекомендовано Министерством образования РФ в качестве учебного пособия для студентов высших учебных заведений).

Финансовый учет: Учебник / Под ред. Проф. В.Г. Гетьмана. – М.: Финансы и статистика, 2003 (Рекомендовано Министерством образования РФ в качестве учебного пособия для студентов высших учебных заведений).

## Дополнительная литература

Лабораторный практикум по бухгалтерскому учету: Учебный модуль: В 3 ч. Ч. 1: Пособие по решению кейс-задачи «Бух. учет на пром. Предприятии» / Под ред. О.А. Мироновой. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 464 с.

Сафронова Н.Г. Лабораторный практикум по бухгалтерскому учету (сквозная задача по финансовому учету): Учеб. пособие для студ. вузов / Н.Г. Сафронова, Е.В. Княжевская. – М.: ИНФРА-М, 2003. – 224 с. – (Высш. образование).

Мизиковский Е.А. Лабораторный практикум по бухгалтерскому учету: Учебник для студ. вузов / Е.А. Мизиковский, Е.Н. Елманова, Е.В. Пуреховская // Под ред. Е.А. Мизиковского. – М.: Юристъ, 2003. – 529 с. (Номо faber).

Брыкова Н.В. Автоматизация бухгалтерского учета: Лабораторный практикум / Н.В. Брыкова. – М.: ПрофОбрИздат, 2002. – 79 с.: ил. – (Проф. образование).

Ворожбит О.Ю. Бухгалтерский учет: Лабораторный практикум / О.Ю. Ворожбит. – Владивосток: Изд-во ВГУЭС, 2003. – 38 с.

Брыкова Н.В. Автоматизация бухгалтерского учета [Текст]: Лабораторный практикум: Учеб. пособие для нач. проф. образования / Н.В. Брыкова. – 2-е изд., стереотип. – М.: Академия, 2004. – 80 с. – (Профессиональное образование).

Гусева Т.М. Основы бухгалтерского учета: теория, практика, тесты: Учеб. пособие для студ. вузов, обуч. по экон. спец. / Т.М. Гусева, Т.Н. Шеина // Под ред. В.Г. Гетьмана. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 350 с.

Вещунова Н.Л. Бухгалтерский учет [Текст]: Учебник для вузов / Н.Л. Вещунова, Л.Ф. Фомина. – М.: ТК Велби: Проспект, 2004. – 672 с.

Головизнина А.Т. Теория бухгалтерского учета [Текст]: Курс лекций: Учеб. пособие для вузов / А.Т. Головизнина, О.И. Архипова. – М.: Велби, 2004. – 168 с.

Макальская М.Л. Бухгалтерский учет [Текст]: Учебник для вузов / М.Л. Макальская, И.А. Фельдман. – М.: Высш. образование, 2005. – 443 с. – (Основы наук).

Основы бухгалтерского учета [Текст] / Н.А. Адамов, Т.М. Рогуленко, Н.И. Александрова и др. – СПб.: Питер, 2005. – 256 с. – (Бухгалтеру и аудитору).

Бухгалтерский учет [Текст]: Учебник для вузов / Под ред. Ю.А. Бабаева, И.П. Комиссаровой. – 2-е изд. перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 527 с.

Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет [Текст]: Учебник для вузов / Н.П. Кондраков. – М.: ИНФРА-М, 2005. – 592 с. – (Высш. образование).

## **Нормативная литература**

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 г. № 29-ФЗ

Гражданский кодекс РФ ч. 1 и 2. – М.: Проспект, 1998.

Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. Утв. Приказом Минфина РФ 24.03.2000 №34н.

План счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению. – М.: Информационное агентство ИПБ-БИНФА, 2001.

Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации». ПБУ 1/98 (утв. Приказом Минфина РФ от 09.12.1998 г. №60н).

# ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ .....	3
Тема 1. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, ЕГО МЕСТО В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ЭКОНОМИКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ.....	4
1.1. Понятие бухгалтерского учета .....	4
1.2. Хозяйственный учет и его виды .....	5
1.3. Виды бухгалтерского учета .....	8
1.4. Основные задачи и требования, предъявляемые к бухгалтерскому учету .....	8
1.5. Функции и принципы бухгалтерского учета.....	9
Тема 2. ПРЕДМЕТ И МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА .....	13
2.1. Предмет бухгалтерского учета и характеристика его объектов .....	13
2.2. Хозяйственные операции и хозяйственные процессы.....	13
2.3. Классификация хозяйственных средств .....	14
2.4. Метод бухгалтерского учета и характеристика его элементов .....	19
Тема 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС.....	25
3.1. Сущность и строение бухгалтерского баланса .....	25
3.2. Классификация балансов .....	27
3.3. Влияние хозяйственных операций на валюту баланса.....	28
Тема 4. ПЕРВИЧНОЕ НАБЛЮДЕНИЕ – ОСНОВА ИНФОРМАЦИОННОЙ СИСТЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА .....	38
4.1. Документы как источник первичной информации .....	38
4.2. Классификация документов.....	40
4.3. Организация документооборота.....	41
4.4. Инвентаризация и ее место в первичном учете .....	41
Тема 5. СЧЕТА И ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ .....	46
5.1. Определение счетов бухгалтерского учета, их строение .....	46
5.2. Двойная запись хозяйственных операций на счетах, ее сущность и значение .....	48
5.3. Счета синтетического и аналитического учета, их значение, взаимосвязь.....	50
5.4. Обобщение данных текущего бухгалтерского учета.....	54

Тема 6. СТОИМОСТНОЕ ИЗМЕРЕНИЕ И ТЕКУЩИЙ БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ .....	66
6.1. Оценка и ее место в формировании информационной системы бухгалтерского учета .....	66
6.2. Калькуляция, ее виды, состав и содержание калькуляционных статей.....	68
6.3. Учет процесса заготовления .....	72
6.4. Особенности учета процесса производства.....	79
6.5. Учет процесса продаж и порядок формирования финансовых результатов .....	88
 КОНТРОЛЬНОЕ ЗАДАНИЕ .....	 96
 СЛОВАРЬ ТЕРМИНОВ .....	 102
 СПИСОК РЕКОМЕНДОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	 108

Учебное издание

Резаева Галина Степановна

## **ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

Учебное пособие

Редактор Л.И. Александрова  
Компьютерная верстка М.А. Портновой

Лицензия на издательскую деятельность ИД № 03816 от 22.01.2001

Подписано в печать 10.02.06. Формат 60×84/16.  
Бумага писчая. Печать офсетная. Усл. печ. л. 6,51.  
Уч.-изд. л. 6,2. Тираж 300 экз. Заказ 662

---

Издательство Владивостокского государственного университета  
экономики и сервиса

690600, Владивосток, ул. Гоголя, 41  
Отпечатано в типографии издательства ВГУЭС  
690600, Владивосток, ул. Державина, 57