



**Уральский  
федеральный  
университет**

имени первого Президента  
России Б.Н.Ельцина

**Высшая школа  
экономики  
и менеджмента**

**Н. Н. ИЛЫШЕВА  
Е. Р. СИНЯНСКАЯ  
О. В. САВОСТИНА**

# БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

Учебное пособие



Министерство образования и науки Российской Федерации  
Уральский федеральный университет  
имени первого Президента России Б. Н. Ельцина

Н. Н. Ильшева, Е. Р. Синянская,  
О. В. Савостина

# Бухгалтерский учет

Учебное пособие

Рекомендовано методическим советом УрФУ  
для студентов бакалавриата,  
обучающихся по направлению подготовки  
380301 «Экономика», 380302 «Менеджмент»  
по дисциплине «Бухгалтерский учет»

Екатеринбург  
Издательство Уральского университета  
2016

УДК 657(075.8)  
ББК 65.052.2я73  
Б94

Авторы-составители:  
Н. Н. Ильшева, Е. Р. Синянская, О. В. Савостина

Рецензенты:  
завкафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита ЧОУ ВО «Уральский гуманитарный институт», канд. экон. наук, доц. Ж. Р. Скребкова;  
завкафедрой бухгалтерского учета и финансов ФГБОУ ВПО «Южно-Уральский государственный университет», д-р экон. наук, проф. А. Е. Шевелев  
Научный редактор — д-р экон. наук, проф. Л. В. Юрьева

**Бухгалтерский учет** : учебное пособие / авт.-сост. Н. Н. Ильшева, Е. Р. Синянская, О. В. Савостина. — Екатеринбург : Изд-во Урал. ун-та, 2016. — 156 с.

ISBN 978-5-7996-1820-9

Учебное пособие предназначено для студентов бакалавриата, обучающихся по направлениям 380301 «Экономика», 380302 «Менеджмент».

В пособии рассматриваются основные положения организации и ведения бухгалтерского учета российскими организациями в условиях перехода на международные стандарты финансовой отчетности. Излагаются требования основных нормативных документов, регламентирующих порядок отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета, методы оценки объектов учета и формирование показателей финансовой отчетности.

УДК 657(075.8)  
ББК 65.052.2я73

---

*Учебное издание*

## **БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ**

Авторы-составители  
**Ильшева** Нина Николаевна, **Синянская** Елена Рудольфовна, **Савостина** Ольга Викторовна

Редактор Н. П. Кубыщенко  
Верстка О. П. Игнатьевой

Подписано в печать 01.09.2016. Формат 70×100/16. Бумага писчая. Печать цифровая.  
Гарнитура Newton. Уч.-изд. л. 8,0. Усл. печ. л. 12,6. Тираж 150 экз. Заказ 302

Издательство Уральского университета  
Редакционно-издательский отдел ИПЦ УрФУ  
620049, Екатеринбург, ул. С. Ковалевской, 5. Тел.: 8(343)375-48-25, 375-46-85, 374-19-41. E-mail: rio@urfu.ru

Отпечатано в Издательско-полиграфическом центре УрФУ  
620075, Екатеринбург, ул. Тургенева, 4  
Тел.: 8(343) 350-56-64, 350-90-13. Факс: 8(343) 358-93-06. E-mail: press-urfu@mail.ru

ISBN 978-5-7996-1820-9

© Уральский федеральный  
университет, 2016

# Оглавление

---

---

Введение .....	4
<b>Глава 1. Основные положения теории бухгалтерского учета .....</b>	<b>6</b>
1.1. Нормативное регулирование бухгалтерского учета в Российской Федерации .....	6
1.2. Бухгалтерский баланс, план счетов бухгалтерского учета и двойная запись .....	16
1.3. Порядок отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета .....	27
<b>Глава 2. Учет имущества организации .....</b>	<b>35</b>
2.1. Учет вложений во внеоборотные активы .....	35
2.2. Учет основных средств и нематериальных активов .....	38
2.3. Учет материально-производственных запасов .....	50
2.4. Учет денежных средств .....	55
2.5. Учет финансовых вложений .....	61
<b>Глава 3. Учет расчетных операций и капитала организации .....</b>	<b>65</b>
3.1. Учет дебиторской и кредиторской задолженностей, расчетов с поставщиками (подрядчиками) и покупателями (заказчиками) .....	65
3.2. Учет расчетов по оплате труда и расчетов с фондами пенсионного, социального и медицинского страхования .....	69
3.3. Учет расчетов по прочим операциям .....	76
3.4. Учет собственного капитала организации .....	83
<b>Глава 4. Учет производства и реализации продукции. Учет финансовых результатов деятельности организации .....</b>	<b>90</b>
4.1. Учет прямых и косвенных затрат .....	90
4.2. Учет выпуска продукции и затрат на ее реализацию .....	95
4.3. Учет финансовых результатов .....	98
<b>Глава 5. Бухгалтерская (финансовая) отчетность организации .....</b>	<b>107</b>
5.1. Требования к составлению и предоставлению бухгалтерской (финансовой) отчетности .....	107
5.2. Состав и содержание бухгалтерской (финансовой) отчетности .....	111
Библиографический список .....	117
Приложения .....	121

## Введение

---

---

Обязанность вести бухгалтерский учет и составлять финансовую отчетность по унифицированным требованиям возложена в Российской Федерации на все предприятия и организации, независимо от их организационно-правовой формы. В современных условиях также необходимо знание международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), на которые в перспективе планируется переход российских организаций в связи с международной интеграцией. В рамках общей концепции реформирования бухгалтерского учета в РФ очередной этап связан с вступлением в силу с 2013 года Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ, на основании которого строятся нормативные положения, регулирующие порядок ведения документации, учетных регистров и составления форм отчетности.

Бухгалтерский учет заключается в документальном сборе и систематизации информации о финансовых и хозяйственных операциях, результаты которых, выраженные в формах отчетности, служат источником для финансово-экономического анализа в целях повышения эффективности управления. В силу универсальности показателей бухгалтерская информация позволяет анализировать активы, обязательства, капитал, доходы, расходы и финансовые результаты деятельности организаций на отраслевом и межотраслевом уровнях, а также по отчетным периодам.

Настоящее учебное пособие рассчитано на бакалавров, обучающихся по направлениям 380301 — «Экономика», 380302 — «Менеджмент», 380305 — «Бизнес-информатика». Целью дисциплины «Бухгалтерский учет» является изучение основных положений нормативного регулирования и методов бухгалтерского учета в Российской Федерации, а также получение целостного представления о взаимосвязи учета и других аспектов хозяйственной деятельности организаций.

---

В первой главе учебного пособия рассмотрены теоретические аспекты бухгалтерского учета в контексте последних изменений законодательства и нормативных требований при переходе к Международным стандартам финансовой отчетности, а также принципы и методы осуществления учета и балансового обобщения хозяйственных операций экономическими субъектами. Главы со 2 по 4 посвящены вопросам документального оформления и методам отражения в регистрах отдельных объектов учета с практическими примерами корреспонденции счетов (основные средства, нематериальные активы, материально-производственные запасы, денежные средства и финансовые вложения, расчетные операции, собственный капитал, производственные затраты, расходы на продажу, реализация продукции, финансовые результаты и т. д.). Заключительная часть раскрывает нормативные требования, предъявляемые к составлению бухгалтерской (финансовой) отчетности российскими предприятиями и организациями, состав и структуру унифицированных форм отчетности.

# Глава 1.

## Основные положения теории бухгалтерского учета

---

---

### 1.1. Нормативное регулирование бухгалтерского учета в Российской Федерации

---

---

**Р**оссийские предприятия и организации в настоящее время все интенсивнее ассимилируются в международную экономику и в связи с этим для них возникает необходимость знания и умения применять на практике Международные стандарты финансовой отчетности (далее МСФО). С середины 1990-х годов осуществляется реформирование бухгалтерского учета по переходу отечественной системы отчетности к системе, отвечающей требованиям рыночной экономики и международным учетным стандартам.

На начальном этапе были утверждены Федеральный закон «О бухгалтерском учете», основные Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ), функционирующие в качестве Российских стандартов учета и отчетности, и План счетов бухгалтерского учета, который обязателен к применению всеми организациями, кроме кредитных, страховых и бюджетных, начиная с 2002 г. В 2001–2002 гг. поэтапно вводились в действие 1 и 2 части Налогового кодекса РФ, в результате чего разделилась законодательная база по ведению бухгалтерского и налогового учета.

В 2004 г. принята «Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу» [1], где был запланирован поэтапный переход на МСФО сначала общественно значимых хозяйствующих субъектов, предоставляющих консолидированную финансовую отчетность, а затем всех прочих организаций. В соответствии с Концепцией основными направлениями дальнейшего развития являются изменение системы регулирования бухгалтерского учета и отчетности, повышение качества бухгалтер-



ской информации и усиление контроля за ее содержанием, создание инфраструктуры применения МСФО и существенное повышение квалификации специалистов, занятых организацией, ведением и аудитом бухгалтерского учета.

В 2011 г. принят Федеральный закон «О бухгалтерском учете» [2], который вступил в силу с 1 января 2013 г. В новый закон внесены соответствующие поправки в существующие ПБУ и разработан ряд новых Положений. Также, начиная с 2012 г., внесены изменения в формы бухгалтерской отчетности, носящие обязательный и унифицированный характер [3].

Основным из указанных нормативных документов является Федеральный закон «О бухгалтерском учете» (далее ФЗ), в соответствии с которым все российские организации обязаны вести бухгалтерский учет и составлять финансовую отчетность. Бухгалтерский учет должен вестись непрерывно с даты государственной регистрации до даты прекращения деятельности в результате реорганизации или ликвидации.

Целью Федерального закона «О бухгалтерском учете» является установление единых требований к бухгалтерскому учету, в том числе бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также создание правового механизма регулирования бухгалтерского учета (ст. 1 ФЗ).

Действие Федерального закона распространяется на следующие экономические субъекты (ст. 2 ФЗ):

- 1) коммерческие и некоммерческие организации;
- 2) государственные органы, органы местного самоуправления, органы управления государственных и территориальных внебюджетных фондов;
- 3) Центральный банк Российской Федерации;
- 4) индивидуальных предпринимателей, адвокатов, нотариусов и иных лиц, занимающихся частной практикой;
- 5) находящиеся на территории Российской Федерации филиалы, представительства и иные структурные подразделения организаций, созданных в соответствии с законодательством иностранных государств, международные организации, их филиалы и представительства.

Принципы регулирования бухгалтерского учета (ст. 20 ФЗ «О бухгалтерском учете»):

- 1) соответствие федеральных и отраслевых стандартов потребностям пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также уровню развития науки и практики бухгалтерского учета;

- 2) единство системы требований к бухгалтерскому учету;
- 3) установление упрощенных способов ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, для экономических субъектов, имеющих право применять такие способы в соответствии с федеральным законодательством;
- 4) применение международных стандартов как основы разработки федеральных и отраслевых стандартов;
- 5) обеспечение условий для единообразного применения федеральных и отраслевых стандартов;
- 6) недопустимость совмещения полномочий по утверждению федеральных стандартов и государственному контролю (надзору) в сфере бухгалтерского учета.

Субъектами регулирования бухгалтерского учета в соответствии со статьями 22, 23 ФЗ «О бухгалтерском учете» являются уполномоченный федеральный орган и Центральный банк Российской Федерации, а также саморегулируемые организации, заинтересованные принимать участие в регулировании бухгалтерского учета, их ассоциации, союзы и иные некоммерческие организации. В их компетенцию входит разработка и утверждение федеральных стандартов, представительство Российской Федерации в международных организациях, осуществляющих деятельность в области бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Нормативные документы, регламентирующие правила ведения учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности, условно разделяются на четыре уровня.

*Первый уровень* объединяет федеральные законы, кодексы РФ, указы Президента РФ, постановления Правительства РФ, Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ.

*Второй уровень* нормативных документов (стандартов) конкретизирует первый и дает ответы на вопросы по отражению отдельных объектов бухгалтерского учета. К ним относятся Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ) и План счетов бухгалтерского учета.

Федеральные стандарты универсальны для всех видов экономической деятельности и устанавливаются:

- 1) определения и признаки объектов бухгалтерского учета, порядок их классификации, условия принятия их к бухгалтерскому учету и списания их в бухгалтерском учете;

2) допустимые способы денежного измерения объектов бухгалтерского учета;

3) порядок пересчета стоимости объектов бухгалтерского учета, выраженной в иностранной валюте, в валюту Российской Федерации;

4) требования к учетной политике, в том числе к определению условий ее изменения, инвентаризации активов и обязательств, документам бухгалтерского учета и документообороту в бухгалтерском учете, виды электронных подписей, используемых для подписания документов бухгалтерского учета;

5) план счетов бухгалтерского учета и порядок его применения;

6) состав, содержание и порядок формирования информации, раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности, в том числе образцы форм бухгалтерской (финансовой) отчетности;

7) условия, при которых бухгалтерская отчетность дает достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период;

8) состав первой при регистрации и последней при ликвидации или реорганизации юридического лица бухгалтерской (финансовой) отчетности, порядок их составления и денежного измерения объектов;

10) упрощенные способы ведения бухгалтерского учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства.

Отраслевые стандарты устанавливают особенности применения федеральных стандартов в отдельных видах экономической деятельности.

*Третий уровень* документов разъясняет и конкретизирует положения документов предыдущих уровней, дает более подробные и понятные инструкции по учету различных хозяйственных операций, активов и пассивов. В него входят инструкции, методические указания по ведению учета, рекомендации, письма Минфина РФ и Центрального Банка РФ.

*Четвертый уровень* включает документы, которые разрабатывает и утверждает сама организация на основе всех вышеперечисленных групп документов (стандарты экономического субъекта) и различные локальные нормативные акты. Стандарты экономического субъекта предназначены для упорядочения организации и ведения ими бухгалтерского учета. Необходимость и порядок разработки, утверждения, изменения и отмены стандартов экономического субъекта устанавливаются этим субъектом самостоятельно (ст. 21 ФЗ). Основным стандартом четвертого уровня является учетная политика организации.

**Учетная политика организации** — совокупность способов ведения экономическим субъектом бухгалтерского учета, основанных на требованиях законодательства Российской Федерации о бухгалтерском учете, федеральных и отраслевых стандартов (ст. 8 ФЗ).

Учетная политика должна применяться последовательно из года в год. Изменение учетной политики может производиться при следующих условиях:

1) изменении требований, установленных законодательством РФ о бухгалтерском учете, федеральными и (или) отраслевыми стандартами;

2) разработке или выборе нового способа ведения бухгалтерского учета, применение которого приводит к повышению качества информации об объекте бухгалтерского учета;

3) существенном изменении условий деятельности организации.

В целях обеспечения сопоставимости бухгалтерской (финансовой) отчетности за ряд лет изменение учетной политики производится с начала отчетного года, если иное не обусловливается причиной такого изменения.

Формирование учетной политики предполагает следующие **допущения и требования**:

- *допущение имущественной обособленности* — имущество и обязательства организации существуют обособленно от имущества и обязательств собственников данного юридического лица;
- *допущение непрерывности деятельности организации* — организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствует намерение ликвидации или существенного сокращения деятельности;
- *допущение последовательности применения учетной политики* в течение всех отчетных периодов;
- *допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности* — они отражаются в бухгалтерском учете и отчетности того периода, к которому они относятся, независимо от оплаты;
- *требование полноты* — необходимость отражения всех фактов хозяйственной деятельности без изъяна;
- *требование осмотрительности* — бóльшая готовность к учету потерь и пассивов, чем возможных доходов и активов;
- *требование своевременности отражения всех фактов хозяйственной деятельности*;

- *требование приоритета содержания перед формой* — отражение фактов хозяйственной деятельности исходя не только из правовой формы, но и из их экономического содержания и условий хозяйствования;
- *требование непротиворечивости* — обеспечение тождества данных синтетического и аналитического учета, а также показателей отчетности на конец периода и начало следующего периода;
- *требование рациональности ведения бухгалтерского учета* исходя из условий деятельности организации.

Организация ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций (фактов хозяйственной деятельности) путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов бухгалтерского учета. Рабочий план счетов в учетной политике утверждается организацией на основе стандартного Плана счетов.

Бухгалтерский учет ведется в валюте Российской Федерации и на русском языке. Имущество, обязательства и иные факты хозяйственной деятельности подлежат оценке в денежном выражении.

Федеральные и отраслевые стандарты не должны противоречить Федеральному закону «О бухгалтерском учете». Отраслевые стандарты не должны противоречить федеральным стандартам. Рекомендации в области бухгалтерского учета, а также стандарты экономического субъекта не должны противоречить федеральным и отраслевым стандартам.

**Определение бухгалтерского учета** — это формирование документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных настоящим Федеральным законом, в соответствии с требованиями, установленными настоящим Федеральным законом, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности.

**Объектами бухгалтерского учета** экономического субъекта являются:

- 1) факты хозяйственной жизни;
- 2) активы;
- 3) обязательства;
- 4) источники финансирования его деятельности;
- 5) доходы;
- 6) расходы;
- 7) иные объекты в случае, если это установлено федеральными стандартами.

Факт хозяйственной жизни — сделка, событие, операция, которые оказывают или способны оказать влияние на финансовое положение экономического субъекта, финансовый результат его деятельности и (или) движение денежных средств.

**Цель и задачи** бухгалтерского учета — это формирование достоверной и документально подтвержденной информации для внутренних и внешних пользователей. К внутренним пользователям относятся руководство организации и учредители. Внешние пользователи — органы статистики, кредиторы, контрагенты по договорам, государственные органы, прочие юридические и физические лица.

В общей системе управления организацией бухгалтерский учет играет роль информационного источника для проведения дальнейшего анализа хозяйственной и финансовой деятельности и принятия на его основе соответствующих управленческих решений.

В Федеральном законе сформулированы основные **принципы и требования к ведению бухгалтерского учета:**

1. Обязательность и непрерывность ведения бухгалтерского учета (ст. 6 ФЗ).

2. Организационные требования к ведению бухгалтерского учета, степени ответственности должностных лиц (ст. 7 ФЗ) и обязательность внутреннего контроля (ст. 19 ФЗ).

Ведение бухгалтерского учета и хранение документов организуется руководителем экономического субъекта либо лицом, ответственным за ведение дел экономического субъекта, либо управляющим, которому переданы функции единоличного исполнительного органа.

Руководитель экономического субъекта обязан возложить ведение бухгалтерского учета на главного бухгалтера или иное должностное лицо этого субъекта либо заключить договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета. Руководитель субъекта малого и среднего предпринимательства может принять ведение бухгалтерского учета на себя.

В случае возникновения разногласий в отношении ведения бухгалтерского учета между руководителем экономического субъекта и главным бухгалтером или иным должностным лицом, на которое возложено ведение бухгалтерского учета, принимается следующий порядок. Данные, содержащиеся в первичном учетном документе, принимаются (не принимаются) главным бухгалтером или иным должностным лицом, к регистрации и накоплению в регистрах бухгалтерского учета,



а объект бухгалтерского учета отражается (не отражается) в бухгалтерской (финансовой) отчетности на основании письменного распоряжения руководителя экономического субъекта, который единолично несет ответственность за достоверность представления финансового положения экономического субъекта на отчетную дату, финансового результата его деятельности и движения денежных средств за отчетный период.

3. Документирование хозяйственных операций (ст. 9 ФЗ), обязательность ведения регистров бухгалтерского учета, использования плана счетов и двойной записи (ст. 10 ФЗ).

Каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом. Первичный учетный документ составляется на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью.

В первичном учетном документе допускаются исправления, если иное не установлено федеральными законами или нормативными правовыми актами органов государственного регулирования бухгалтерского учета. Исправление в первичном учетном документе должно содержать дату исправления, а также подписи лиц, составивших документ, в котором произведено исправление, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Новая редакция федерального закона разрешает утверждать формы первичных документов руководителю организации, но при наличии обязательных реквизитов (ст. 9 ФЗ):

- 1) наименование документа;
- 2) дата составления документа;
- 3) наименование экономического субъекта, составившего документ;
- 4) содержание факта хозяйственной жизни;
- 5) величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;

- 6) наименование должности лица (лиц), совершившего сделку, операцию и ответственного за правильность ее оформления, либо наименование должности лица (лиц), ответственного за правильность оформления свершившегося события;

- 7) подписи лиц, предусмотренных пунктом 6 настоящей части, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Первичный учетный документ должен быть составлен при совершении факта хозяйственной жизни, а если это не представляется возможным — непосредственно после его окончания.

Данные, содержащиеся в первичных учетных документах, подлежат своевременной регистрации и накоплению в регистрах бухгалтерского учета.

Не допускаются пропуски или изъятия при регистрации объектов бухгалтерского учета в регистрах бухгалтерского учета. Бухгалтерский учет ведется посредством двойной записи на счетах бухгалтерского учета, если иное не установлено федеральными стандартами.

Формы регистров бухгалтерского учета утверждает руководитель экономического субъекта по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета. Регистр бухгалтерского учета составляется на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью.

#### 4. Проведение инвентаризации активов и обязательств (ст. 11 ФЗ).

При инвентаризации выявляется фактическое наличие и состояние соответствующих объектов, которое сопоставляется с данными регистров бухгалтерского учета и дается их оценка. Случаи, сроки и порядок проведения инвентаризации, а также перечень объектов, подлежащих инвентаризации, определяются экономическим субъектом, за исключением обязательного проведения инвентаризации.

Обязательное проведение инвентаризации устанавливается законодательством РФ, федеральными и отраслевыми стандартами. Проведение инвентаризации обязательно:

- при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже, а также при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;
- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности (инвентаризация основных средств может проводиться один раз в три года, а библиотечных фондов — один раз в пять лет);
- при смене материально ответственных лиц;
- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;
- в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
- при реорганизации или ликвидации организации;
- в других случаях, предусмотренных законодательством РФ.



Выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием объектов и данными регистров бухгалтерского учета подлежат регистрации в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, к которому относится дата, по состоянию на которую проводилась инвентаризация.

5. Денежное измерение объектов бухгалтерского учета (ст. 12 ФЗ).

При ведении организацией хозяйственных операций могут использоваться натуральные, трудовые и стоимостные измерители. Бухгалтерский учет должен вестись в денежном выражении.

Денежное измерение объектов бухгалтерского учета производится в валюте Российской Федерации. Стоимость объектов бухгалтерского учета, выраженная в иностранной валюте, подлежит пересчету в валюту Российской Федерации.

6. Соблюдение отчетного периода (ст. 15 ФЗ).

Отчетный период — период, за который составляется бухгалтерская (финансовая) отчетность. Отчетным периодом для годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности (отчетным годом) является календарный год — с 1 января по 31 декабря включительно, за исключением случаев создания, реорганизации и ликвидации юридического лица.

Первым отчетным годом является период с даты государственной регистрации экономического субъекта по 31 декабря того же календарного года включительно. В случае если государственная регистрация произведена после 30 сентября, первым отчетным годом является период с даты государственной регистрации по 31 декабря календарного года, следующего за годом его государственной регистрации, включительно.

7. Требования к составлению, содержанию и предоставлению бухгалтерской (финансовой) отчетности (ст. 13, 14, 18 ФЗ) более подробно изложены в главе 5 настоящего учебного пособия.

8. Требования к хранению документов бухгалтерского учета (ст. 29 ФЗ).

Первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета, бухгалтерская (финансовая) отчетность подлежат хранению экономическим субъектом в течение сроков, устанавливаемых в соответствии с правилами организации государственного архивного дела, но не менее пяти лет после отчетного года.

Документы учетной политики, стандарты экономического субъекта, другие документы, связанные с организацией и ведением бухгалтерского учета, в том числе средства, обеспечивающие воспроизведение электронных документов, а также проверку подлинности электронной подписи, подлежат хранению экономическим субъектом не менее пяти лет после года, в котором они использовались для составления бухгалтерской (финансовой) отчетности в последний раз.

Экономический субъект должен обеспечить безопасные условия хранения документов бухгалтерского учета и их защиту от изменений.

## **1.2. Бухгалтерский баланс, план счетов бухгалтерского учета и двойная запись**

---

---

**Бухгалтерский баланс** — способ обобщения и группировки имущества (активов) хозяйствующего субъекта и источников их образования (пассивов) на определенную дату в денежном выражении.

В балансе отражается сальдо по всем счетам на дату составления баланса. Основным элементом бухгалтерского баланса является балансовая статья — показатель (строка) актива и пассива баланса, характеризующий отдельные виды имущества, источников его формирования, обязательств предприятия. Исходя из их экономического содержания балансовые статьи объединяют в группы, а группы — в разделы.

Основное балансовое уравнение заключается в постоянном равенстве активов и пассивов. Актив и пассив всегда должны быть равны. Итоги по активу и по пассиву бухгалтерского баланса называются валютой баланса. Равенство активов и пассивов достигается за счет применения двойной записи, которая отражает одновременные изменения, происходящие в процессе хозяйственной деятельности и отражаемые на счетах. Все данные баланса должны иметь документальное подтверждение.

Наименование разделов и статей баланса устанавливается Министерством финансов РФ [3] при утверждении форм бухгалтерской отчетности (см. табл. 1.1). Типовая форма бухгалтерского баланса приведена в прил. 17.

Таблица 1.1

## Содержание показателей бухгалтерского баланса

Раздел	Статья баланса или группа статей	Объекты, отражаемые в данной статье
<b>Актив</b>		
Внеоборотные активы	Нематериальные активы (отражаются в балансе по остаточной стоимости за минусом начисленной амортизации)	Права на объекты интеллектуальной (промышленной) собственности, патенты, лицензии, торговые знаки, знаки обслуживания, иные аналогичные права и активы, деловая репутация фирмы
	Результаты исследований и разработок	Результаты незавершенных научно-исследовательских и проектных работ
	Нематериальные и материальные поисковые активы	Специфические статьи для добывающих отраслей
	Основные средства (отражаются в балансе по остаточной стоимости за минусом начисленной амортизации)	Земельные участки и объекты природопользования, здания, машины, оборудование, транспортные средства и другие объекты со сроком использования более 12 месяцев (земельные участки и объекты природопользования не подлежат начислению амортизации, т. к. их свойства не изменяются с течением времени)
	Доходные вложения в материальные ценности	Имущество для передачи в лизинг, предоставляемое по договору проката или в аренду
	Финансовые вложения	Инвестиции в дочерние общества, в зависимые общества, инвестиции в другие организации, займы, предоставленные организациям на срок более 12 месяцев, прочие долгосрочные финансовые вложения
	Отложенные налоговые активы	Отложенные расчеты по налогу на прибыль
Оборотные активы	Запасы	Сырье, материалы и другие аналогичные ценности, затраты в незавершенном производстве, готовая продукция, товары для перепродажи и товары отгруженные
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	НДС, уплаченный поставщикам и подрядчикам, но не списанный на расчеты с бюджетом
	Дебиторская задолженность	Задолженность покупателей и заказчиков, векселя к получению, задолженность дочерних и зависимых обществ, задолженность участников (учредителей) по вкладам в уставный капитал, авансы выданные, прочие дебиторы

Окончание табл. 1.1

Раздел	Статья баланса или группа статей	Объекты, отражаемые в данной статье
Оборотные активы	Финансовые вложения	Займы, предоставленные организациям на срок менее 12 месяцев, прочие краткосрочные финансовые вложения
	Денежные средства и денежные эквиваленты	Расчетные счета, валютные счета, касса, прочие счета в банках, переводы в пути
<b>Пассив</b>		
Капитал и резервы	Уставный капитал. Добавочный капитал. Резервный капитал. Переоценка внеоборотных активов. Собственные акции, выкупленные у акционеров	Уставный капитал в зависимости от организационно-правовой формы, добавочный капитал, созданный в результате переоценки или по другим показателям, резервы, образованные в соответствии с законодательством, резервы, образованные в соответствии с учредительными документами
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	Прибыль организации за весь период деятельности (в случае получения убытка, он отражается как отрицательное число)
Долгосрочные обязательства	Заемные средства	Кредиты и займы, подлежащие погашению более чем через 12 месяцев после отчетной даты
	Отложенные налоговые обязательства	Отложенные расчеты по налогу на прибыль
	Оценочные обязательства	Долгосрочные резервы, созданные в соответствии с учетной политикой
Краткосрочные обязательства	Заемные средства	Кредиты и займы, подлежащие погашению в течение 12 месяцев после отчетной даты
	Кредиторская задолженность	Задолженность перед поставщиками и подрядчиками, векселя к уплате, задолженность перед дочерними и зависимыми обществами, задолженность перед персоналом организации, перед бюджетом и государственными внебюджетными фондами, задолженность участникам (учредителям) по выплате доходов, авансы полученные, прочие кредиторы
	Доходы будущих периодов	Доходы, полученные в данном отчетном периоде, но относящиеся к будущим периодам
	Оценочные обязательства	Краткосрочные резервы, созданные в соответствии с учетной политикой

### **Правила оценки объектов учета и статей бухгалтерской отчетности**

1. Оценка имущества, приобретенного за плату, осуществляется путем суммирования фактически произведенных затрат на его покупку; имущества, полученного безвозмездно, — по рыночной стоимости; имущества, произведенного в самой организации, — по стоимости его изготовления (фактические затраты, связанные с производством объекта имущества).

В состав фактически произведенных затрат включаются затраты на приобретение самого объекта имущества, затраты на транспортировку, хранение и доставку, осуществляемые силами сторонних организаций, проценты по предоставленному при приобретении коммерческому кредиту, наценки, комиссионные вознаграждения, уплачиваемые снабженческим, посредническим и иным организациям, таможенные пошлины и иные платежи.

Формирование текущей рыночной стоимости производится на основе цены, действующей на дату оприходования имущества, полученного безвозмездно. Данные о действующей цене должны быть подтверждены документально или экспертным путем.

Под стоимостью изготовления признаются фактически произведенные затраты, связанные с использованием в процессе изготовления имущества основных средств, сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов и других затрат на изготовление объекта имущества.

2. Записи в бухгалтерском учете по валютным счетам организации, а также по операциям в иностранной валюте производятся в рублях в суммах, определяемых путем пересчета иностранной валюты по курсу Центрального банка РФ, действующему на дату совершения операции или на отчетную дату.

3. Незавершенные капитальные вложения отражаются в бухгалтерском балансе по фактическим затратам, понесенным организацией.

4. Финансовые вложения принимаются к учету в сумме фактических затрат для инвестора. По долговым ценным бумагам разрешается разницу между суммой фактических затрат на приобретение и номинальной стоимостью в течение срока их обращения равномерно по мере начисления причитающегося по ним дохода относить на финансовые результаты у коммерческой организации или увеличение расходов у некоммерческой организации. Вложения организации в акции других организаций, котирующиеся на фондовой бирже, котировка которых регулярно публикуется, при составлении

бухгалтерского баланса отражаются на конец отчетного года по рыночной стоимости.

5. Основные средства и нематериальные активы принимаются к учету по первоначальной стоимости — фактическим затратам их приобретения, сооружения и изготовления. Стоимость основных средств и нематериальных активов организации погашается путем начисления амортизации в течение срока их полезного использования. Основные средства и нематериальные активы отражаются в бухгалтерском балансе по остаточной стоимости, т. е. по первоначальной стоимости за вычетом суммы начисленной амортизации.

6. Сырье, материалы, топливо, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, запасные части, тара, используемая для упаковки и транспортировки продукции (товаров), и другие материальные ресурсы отражаются в бухгалтерском балансе по их фактической себестоимости.

7. Готовая продукция отражается в бухгалтерском балансе по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости, включающей затраты, связанные с использованием в процессе производства основных средств, сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов, и другие затраты на производство продукции либо по прямым статьям затрат.

8. Товары в торговых организациях отражаются в балансе по стоимости их приобретения. При учете организацией, занятой розничной торговлей, товаров по продажным ценам разница между стоимостью приобретения и стоимостью по продажным ценам (скидки, накладки) отражается в качестве величины, корректирующей стоимость товаров.

9. Продукция (работы), не прошедшая всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом, а также изделия неукomплектованные, не прошедшие испытания и технической приемки, относятся к незавершенному производству. Незавершенное производство может отражаться в бухгалтерском балансе по фактически произведенным затратам, фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости, по прямым статьям затрат, по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов.

10. Затраты, произведенные организацией в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в бухгалтерском балансе в соответствии с условиями признания активов, установленными нормативными правовыми актами и подлежат спи-

санию в порядке, установленном для списания стоимости активов данного вида.

11. В составе собственного капитала организации учитываются уставный (складочный), добавочный и резервный капитал, нераспределенная прибыль и прочие резервы.

В бухгалтерском балансе отражается величина уставного (складочного) капитала, зарегистрированная в учредительных документах как совокупность вкладов (долей, акций, паевых взносов) учредителей (участников) организации в денежном выражении.

Сумма дооценки внеоборотных активов, проводимой в установленном порядке, сумма, полученная сверх номинальной стоимости размещенных акций (эмиссионный доход акционерного общества), и другие аналогичные суммы учитываются как добавочный капитал и отражаются в бухгалтерском балансе отдельно.

Резервный капитал создается за счет прибыли предприятия и предназначен для покрытия непредвиденных потерь и убытков или выплат дивидендов учредителям, имеющим привилегированные акции при недостаточности для этих целей прибыли.

Резервы необходимы предприятию для покрытия расходов и платежей (резерв предстоящих расходов и платежей, резерв по сомнительным долгам). Они создаются за счет себестоимости или прибыли.

12. Расчеты с дебиторами и кредиторами отражаются отдельно в суммах, вытекающих из бухгалтерских записей и признаваемых организацией правильными. По полученным займам и кредитам задолженность показывается с учетом причитающихся на конец отчетного периода к уплате процентов. Отражаемые в бухгалтерской отчетности суммы по расчетам с банками, бюджетом должны быть согласованы с соответствующими организациями и тождественны. Оставление на бухгалтерском балансе неурегулированных сумм по этим расчетам не допускается. Организация создает резервы сомнительных долгов в случае признания дебиторской задолженности сомнительной с отнесением сумм резервов на финансовые результаты организации.

13. Бухгалтерская прибыль (убыток) представляет собой конечный финансовый результат (прибыль или убыток), выявленный за отчетный период на основании бухгалтерского учета всех хозяйственных операций организации и оценки статей бухгалтерского баланса по правилам, принятым нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету. Прибыль или убыток, выявленные в отчетном году, но от-



носящиеся к операциям прошлых лет, включаются в финансовые результаты организации отчетного года.

В бухгалтерском балансе финансовый результат отчетного периода отражается как нераспределенная прибыль (непокрытый убыток), т. е. конечный финансовый результат, выявленный за отчетный период, за минусом причитающихся за счет прибыли установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации налогов и иных аналогичных обязательных платежей, включая санкции за несоблюдение правил налогообложения.

Бухгалтерский учет ведется на счетах в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцией по его применению [4]. В инструкции приведена краткая характеристика синтетических счетов и открываемых к ним субсчетов: раскрыты их структура и назначение, экономическое содержание обобщаемых на них фактов хозяйственной деятельности, порядок отражения наиболее распространенных хозяйственных операций.

**План счетов бухгалтерского учета** представляет собой схему регистрации и группировки фактов хозяйственной деятельности (активов, обязательств, финансовых, хозяйственных операций и др.) в бухгалтерском учете. В нем приведены наименования и номера синтетических счетов (счетов первого порядка), субсчетов (счетов второго порядка) и забалансовых счетов.

Бухгалтерский учет в соответствии с Планом счетов должен вестись в организациях всех форм собственности и организационно-правовых форм.

Различают следующие планы счетов:

- бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций (общий);
- бухгалтерского учета в кредитных организациях, в страховых организациях;
- бюджетного учета.

Счета, приведенные в Плане счетов, носят универсальный характер для всех видов деятельности. На основе унифицированного Плана счетов каждая организация в учетной политике утверждает свой рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий полный перечень синтетических и аналитических счетов. Субсчета, предусмотренные в Плане счетов бухгалтерского учета, используются организацией ис-



ходя из требований управления организацией, включая необходимость анализа и контроля отчетности. Организация может уточнять содержание приведенных в Плане счетов бухгалтерского учета субсчетов, исключать и объединять их, а также вводить дополнительные субсчета.

Счета, на которых отражаются обобщенные данные об объектах учета и имеют номер и название в соответствии с Планом счетов, называются **синтетическими**. Счета, на которых отражаются детальные данные, конкретизирующие показатели синтетических счетов, называются **аналитическими**. Аналитический учет также осуществляется на субсчетах. Например, синтетический учет подотчетных сумм по предприятию в целом ведется на счете 71 «Расчеты с подотчетными лицами», аналитический учет ведется **на субсчетах первого порядка** по подразделениям и **на субсчетах второго порядка** по каждому подотчетному лицу. Остатки и обороты по синтетическому счету должны соответствовать сумме остатков и оборотов по аналитическим счетам.

Счета бухгалтерского учета открываются на каждый экономически однородный объект учета и сгруппированы по разделам в соответствии с классификацией объектов учета. Ряд разделов полностью соответствует бухгалтерскому балансу и отражает имущество организации и источники его финансирования. Другие счета и разделы предназначены для отражения операций по осуществлению производственного процесса, остатков на отчетную дату не имеют и поэтому в балансе не отражаются.

В табл. 1.2 отражено соответствие разделов Плана счетов и статей бухгалтерского баланса.

Таблица 1.2

#### Соответствие разделов и статей бухгалтерского баланса и синтетических счетов

Наименование разделов и статей бухгалтерского баланса	Наименование счетов и (или) разделов плана счетов
Основные средства	Основные средства (раздел 1. Внеоборотные активы)
Нематериальные активы	Нематериальные активы (раздел 1. Внеоборотные активы)
Доходные вложения в материальные ценности	Доходные вложения в материальные ценности (раздел 1. Внеоборотные активы)
Прочие внеоборотные активы, результаты исследований и разработок	Вложения во внеоборотные активы (раздел 1. Внеоборотные активы)
Отложенные налоговые активы	Отложенные налоговые активы (раздел 1. Внеоборотные активы)

Окончание табл. 1.2

Наименование разделов и статей бухгалтерского баланса	Наименование счетов и (или) разделов плана счетов
Финансовые вложения (краткосрочные и долгосрочные)	Финансовые вложения (раздел 5. Денежные средства)
Запасы	Материалы, заготовление и приобретение материальных ценностей и др. (раздел 2. Производственные запасы)
Запасы	Основное производство, вспомогательное производство и др. (раздел 3. Затраты на производство)
Запасы	Готовая продукция, товары отгруженные и др. (раздел 4. Готовая продукция и товары)
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям (раздел 2. Производственные запасы)
Дебиторская задолженность	Расчеты с покупателями и заказчиками, расчеты с подотчетными лицами и др. (раздел 6. Расчеты)
Денежные средства	(Раздел 5. Денежные средства)
Уставный капитал, собственные акции, выкупленные у акционеров	Уставный капитал, Собственные акции (доли) (раздел 7. Капитал)
Резервный капитал	Резервный капитал (раздел 7. Капитал)
Добавочный капитал, переоценка внеоборотных активов	Добавочный капитал (раздел 7. Капитал)
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) (раздел 7. Капитал)
Заемные средства (долгосрочные и краткосрочные)	Расчеты по кредитам и займам (раздел 6. Расчеты)
Отложенные налоговые обязательства	Отложенные налоговые обязательства (раздел 6. Расчеты)
Оценочные обязательства	Резервы предстоящих расходов (раздел 8. Финансовые результаты)
Кредиторская задолженность	Расчеты по оплате труда, расчеты с поставщиками и покупателями, расчеты по налогам и др. (раздел 6. Расчеты)
Доходы будущих периодов	Доходы будущих периодов (раздел 8. Финансовые результаты)
Резервы предстоящих расходов	Резервы предстоящих расходов (раздел 8. Финансовые результаты)

В план счетов также включены **забалансовые счета**, которые имеют трехзначную нумерацию (не применяется правило двойной записи). На забалансовых счетах учитывается имущество и обязательства, не принадлежащие организации по праву собственности (арендованные основные средства, товары на ответственном хранении, давальческое сырье и т. п.).

**Бухгалтерский счет** графически представляет собой двухстороннюю таблицу, в которой левая сторона называется **Дебет**, правая — **Кредит**. Остатки на счете на начало и конец периода называются **Сальдо**. Сумма операций по счету за период называется **Оборотом по счету** (дебетовый и кредитовый обороты).

**Двойная запись** — это отражение хозяйственных операций в дебете одного и кредите другого взаимосвязанных счетов в одной и той же сумме. Счета, между которыми возникает двойная запись, называются **корреспондирующими**. В результате двойной записи после отражения каждой хозяйственной операции постоянно сохраняется равенство актива и пассива баланса.

**Корреспонденция счетов (бухгалтерская проводка)** — это наименование дебетуемого и кредитуемого счетов с указанием суммы по каждой хозяйственной операции. Она записывается в виде наименования хозяйственной операции, суммы операции и номеров корреспондирующих счетов. Например:

Дт 60 Кт 50 — перечислен аванс поставщикам за материалы — 50000 руб.;

Дт 10 Кт 60 — поступили материалы от поставщиков — 100000 руб.;

Дт 60 Кт 50 — погашена задолженность перед поставщиками за материалы 50000 руб.

По отношению к балансу все счета делятся на 3 группы:

**1) Активные** — счета для учета имущества. Такие счета имеют только дебетовое сальдо, увеличение отражается по дебету, уменьшение по кредиту (например, основные активные счета: 01, 04, 10, 20, 41, 43, 50, 51). В табл. 1.3 приведен пример отражения операций по активному счету 51 «Расчетные счета».

**2) Пассивные** — счета для учета капитала и некоторых обязательств, они имеют только кредитовое сальдо, увеличение отражается по кредиту, уменьшение по дебету (например, основные пассивные счета: 66, 67, 70, 80, 86). В табл. 1.4 приведен пример отражения операций по пассивному счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Таблица 1.3

**Отражения операций по активному счету на примере счета 51 «Расчетные счета»**

Дебет, руб. (Д)	Кредит, руб. (К)
Сальдо начальное (Сн) — остаток денежных средств на расчетном счете на начало рабочего дня $S_n = 100000$	
Поступил аванс от покупателей 45000	Снято с расчетного счета для выплаты заработной платы 90000
Сдана в банк наличная выручка 105000	Снято с расчетного счета для выдачи в подотчет 15000
Дебетовый оборот за день (ОД) 150000	Кредитовый оборот за день (ОК) 105000
Сальдо конечное (Ск) — остаток денежных средств по расчетному счету на конец рабочего дня: $S_k = S_n + OД - OК$ $100000 + 150000 - 105000 = 145000$ $S_k = 145000$	

Таблица 1.4

**Пример отражения операций по пассивному счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»**

Дебет, руб. (Д)	Кредит, руб. (К)
	Сальдо начальное — остаток задолженности предприятия по невыплаченной заработной плате перед сотрудниками на начало месяца (Сн) $S_n = 100000$
Выплачена заработная плата работникам за предыдущий месяц из кассы предприятия 100 000	Начислена заработная плата работникам основного производства 70 000
Из заработной платы удержан налог на доходы физических лиц 1300	Начислена заработная плата работникам вспомогательного производства 30 000
Дебетовый оборот за месяц (ОД) 113 000	Кредитовый оборот за месяц (ОК) 100 000
	Сальдо конечное (Ск) — остаток задолженности предприятия по невыплаченной заработной плате перед сотрудниками на конец месяца: $S_k = S_n + OК - OД$ $100000 + 100000 - 113000 = 87000$ $S_k = 87000$

3) **Активно-пассивные** — счета для учета расчетов. Сальдо конечное (остатки) изменяется, т. е. в разные отчетные периоды они могут иметь или дебетовое, или кредитовое сальдо в зависимости от того, какая задолженность на них образуется (например, основные активно-пассивные счета: 60, 68, 69, 75, 76).

В табл. 1.5 приведен пример отражения операций по активно-пассивному счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Таблица 1.5

**Пример отражения операций по активно-пассивному счету 60  
«Расчеты с поставщиками и подрядчиками»**

Дебет, руб.	Кредит, руб.
Сальдо начальное (Сн) Сн = 0	Сальдо начальное (Сн) Сн = 0
Погашена часть задолженности перед поставщиками 120000	Поступили товары от поставщика 150000
Дебетовый оборот (ОД) 120000	Кредитовый оборот (ОК) 150000
	Сальдо конечное: Сн + ОК — ОД 0 + 50000 — 20000 = 30000 Ск = 30000

### 1.3. Порядок отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета

Каждая хозяйственная операция, совершаемая организацией, должна быть задокументирована и отражена на счетах бухгалтерского учета путем двойной записи. При этом в бухгалтерском балансе происходят соответствующие изменения, которые можно сгруппировать в зависимости от их влияния на равенство активов и пассивов.

Возникающие в процессе деятельности предприятия хозяйственные операции не нарушают равенства итогов актива и пассива, при этом суммы в разрезе отдельных статей и итоги баланса могут изменяться. Это объясняется тем, что каждая хозяйственная операция затрагивает две статьи баланса, при этом они могут находиться в активе или пассиве либо одновременно и в активе, и в пассиве.

В зависимости от характера изменений статей баланса хозяйственные операции делятся на четыре типа:

**Первый тип.** хозяйственные операции приводят к перегруппировке статей актива баланса — состава имущества, а пассив не изменяется (т. е. изменения затрагивают только актив баланса, при этом валюта баланса сохраняется):

Пример:

Сальдо начальное:

Дт 10 «Материалы» — 100 000 (актив)

Дт 20 «Основное производство» — 20 000 (актив)

Итого по Дт 120 000 (актив)

Кт 80 «Уставный капитал» — 120 000 (пассив)

Операции:

Отпущены материалы со склада в сумме 70 000 рублей в основное производство.

Дт 20 «Основное производство»/Кт 10 «Материалы»

Сальдо конечное:

Дт 10 «Материалы» — 30 000 (актив)

Дт 20 «Основное производство» — 90 000 (актив)

Итого по Дт 120 000 (актив)

Кт 80 «Уставный капитал» — 120 000 (пассив)

**Второй тип.** хозяйственные операции приводят к перегруппировке статей пассива баланса, а актив не изменяется (т. е. изменения происходят только в пассиве баланса, при этом валюта баланса остается неизменной):

Пример:

Сальдо начальное:

Дт 51 «Расчетный счет» — 210 000 (актив)

Кт 82 «Резервный капитал» — 10 000 (пассив)

Кт 84 «Нераспределенная прибыль» — 190 000 (пассив)

Кт 80 «Уставный капитал» — 10 000 (пассив)

Итого Кт 210 000 (пассив)

Операции:

Часть нераспределенной прибыли, на основании прокола собрания учредителей, направлена на увеличение резервного капитала в размере 120 000 рублей.

Дт 84 «Нераспределенная прибыль»/Кт 82 «Резервный капитал»

Сальдо конечное:

Дт 51 «Расчетный счет» — 210 000 (актив)

Кт 84 «Нераспределенная прибыль» — 70 000 (пассив)

Кт 82 «Резервный капитал» — 130 000 (пассив)

Кт 80 «Уставный капитал» — 10 000 (пассив)

Итого Кт 210 000 (пассив)

**Третий тип.** Статьи актива и пассива увеличиваются на одну и ту же сумму, при этом итоги актива и пассива возрастают, но равенство меж-

ду ними сохраняется (т. е. изменения происходят и в активе и в пассиве баланса на одну и ту же сумму, при этом валюта баланса увеличивается):

Пример:

Сальдо начальное:

Дт 10 «Материалы» — 110000 (актив)

Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 100000 (пассив)

Кт 80 «Уставный капитал» — 10000 (пассив)

Итого Кт 110000 (пассив)

Операция:

Получены от поставщиков материалы и оприходованы на склад предприятия на сумму 60000 рублей.

Дт 10 «Материалы»/Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Сальдо конечное:

Дт 10 «Материалы» — 170000 (актив)

Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» — 160000 (пассив)

Кт 80 «Уставный капитал» — 10000 (пассив)

Итого Кт 170000 (пассив)

**Четвертый тип.** Изменения происходят в активе и пассиве в сторону уменьшения на одну и ту же сумму при равенстве валюты баланса:

Пример:

Сальдо начальное:

Дт 50 «Касса» — 140000 (актив)

Кт 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» — 130000 (пассив)

Кт 80 «Уставный капитал» — 10000 (пассив)

Итого Кт 140000 (пассив)

Операция:

Выплачена из кассы заработная плата сотрудникам предприятия в сумме 130000 рублей.

Дт 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»/Кт 50 «Касса»

Сальдо конечное:

Кт 50 «Касса» — 100000 (актив)

Дт 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» — 0 (пассив)

Кт 80 «Уставный капитал» — 10000 (пассив)

Таким образом, любая хозяйственная операция, отражается на счетах способом двойной записи, и при этом одновременно сохраняется равенство дебетовых и кредитовых оборотов на счетах и равенство актива и пассива баланса.

Группировка хозяйственных операций на счетах по экономически однородным признакам называется **систематической записью**, регистрация операций в порядке их совершения — **хронологической записью**.

При введении данных первичных документов в соответствующие разделы программного обеспечения автоматически происходит и хронологическое, и систематическое отражение операций, на основании которых формируются регистры учета.

**Регистры бухгалтерского учета** — учетные документы, в которых происходит обобщение данных первичного учета. Формы регистров бухгалтерского учета утверждает руководитель экономического субъекта.

Обязательными реквизитами регистра бухгалтерского учета являются:

- 1) наименование регистра;
- 2) наименование экономического субъекта, составившего регистр;
- 3) дата начала и окончания ведения регистра и (или) период, за который составлен регистр;
- 4) хронологическая и (или) систематическая группировка объектов бухгалтерского учета;
- 5) величина денежного измерения объектов бухгалтерского учета с указанием единицы измерения;
- 6) наименования должностей лиц, ответственных за ведение регистра;
- 7) подписи лиц, ответственных за ведение регистра, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Регистры бухгалтерского учета могут вестись вручную или при помощи программного обеспечения. Они могут быть в виде карточек, книг, ведомостей, журналов.

**Исправление ошибок в учетных записях** может осуществляться следующими способами:

- корректурный способ: зачеркивается неправильная запись, пишется правильная и заверяется подписью ответственного лица;
- способ дополнительных проводок: если сумму операции необходимо увеличить, делается такая же дополнительная проводка на дополнительную разницу;
- способ обратных проводок: если по экономическому содержанию операции допускается составление обратной проводки, то на неправильную проводку делается обратная, а затем пишется правильная;
- способ «красное сторно»: если по экономическому содержанию операции не допускается составление обратной проводки, то неправильная проводка вычитается (записывается в скобках или красным цветом), а затем делается правильная.



Обобщающим учетным регистром является **оборотно-сальдовая ведомость**. Она составляется за отчетный период по аналитическим и синтетическим счетам. В оборотно-сальдовой ведомости имеются три пары столбцов, в которых отражаются сальдо, и обороты по дебету и кредиту. При правильном ведении учета на предприятии должно быть три пары равных итогов по синтетическим счетам: сальдо начальное, сальдо конечное и обороты за отчетный период по дебету и кредиту должны совпадать.

Примеры составления оборотно-сальдовых ведомостей по счетам приведены в табл. 1.6 и 1.7.

Пример:

*Остатки по счетам на начало периода:*

01 «Основные средства» — 1 200 000;

10 «Материалы» — 149 000;

20 «Основное производство» — 40 000;

50 «Касса» — 1 000;

51 «Расчетные счета» — 137 000;

60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» — 49 000;

80 «Уставный капитал» — 200 000;

84 «Нераспределенная прибыль» — 1 278 000.

*Хозяйственные операции за месяц:*

1. Принят к оплате счет поставщика за поступившие материалы — 60 000;

2. Перечислено с расчетного счета поставщика в погашение задолженности — 94 000;

3. Отпущены со склада в производство материалы — 131 250;

4. Акцептован счет поставщика за поступившие материалы, принятые на склад — 29 500.

Таблица 1.6

**Оборотно-сальдовая ведомость по синтетическим счетам**

за \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Наименование и номер счета	Сальдо начальное, руб. (Сн)		Обороты за период, руб.		Сальдо конечное, руб. (Ск)	
	Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт
01 «Основные средства»	1 200 000				1 200 000	
10 «Материалы»	149 000		89 500	131 250	107 250	
20 «Основное производство»	40 000		131 250		171 250	
50 «Касса»	1 000				1 000	
51 «Расчетные счета»	137 000			94 000	43 000	
60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»		49 000	94 000	89 500		44 500

Окончание табл. 1.6

Наименование и номер счета	Сальдо начальное, руб. (Сн)		Обороты за период, руб.		Сальдо конечное, руб. (Ск)	
	Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт
80 «Уставный капитал»		200 000				200 000
84 «Нераспределенная прибыль»		1 278 000				1 278 000
Итого:	1527000	1527000	314 750	314 750	1522500	1522500

Оборотно-сальдовые ведомости по счетам аналитического учета используются отдельно к каждому синтетическому счету учета, по которому ведется аналитический учет. Но следует иметь в виду, что такая ведомость не будет содержать три пары одинаковых итогов, потому что она показывает не взаимосвязь между операциями, а раскрывает движение по определенному синтетическому счету.

Пример:

Остатки по счетам аналитического учета к счету «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» на начало периода:

ООО «Чермет» — 19 000;

ООО «Металлик» — 30 000.

*Хозяйственные операции за месяц:*

1. Принят к оплате счет ООО «Чермет» за поступившие материалы — 70 000;

2. Перечислено с расчетного счета поставщика в погашение задолженности — 94 000, в т. ч.:

— ООО «Чермет» — 64 000;

— ООО «Металлик» — 30 000.

3. Принят к оплате счет ООО «Металлик» за поступившие материалы — 15 000;

4. Акцептован счет ООО «Цветмет» за поступившие материалы, принятые на склад, — 4 500.

Таблица 1.7

**Оборотно-сальдовая ведомость по счетам аналитического учета к синтетическому счету «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» за \_\_\_\_\_ 20\_\_ года**

Наименование счетов	Сальдо начальное, руб. (Сн)		Обороты за период, руб.		Сальдо конечное, руб. (Ск)	
	Дт	Кт	Дт	Дт	Кт	Дт
ООО «Чермет»		19 000	64 000	70 000		25 000
ООО «Металлик»		30 000	30 000	15 000		15 000
ООО «Цветмет»				4 500		4 500
Итого:		49 000	94 000	89 500		44 500

Далее на основании оборотно-сальдовой ведомости составляется бухгалтерский баланс: сальдо по дебету переносится в соответствующие разделы актива, сальдо по кредиту — в пассив. Исключение составляют следующие статьи баланса: основные средства и нематериальные активы (в оборотной ведомости отражаются отдельными суммами: первоначальная стоимость по дебету 01 счета, а амортизация по кредиту 02 счета; в балансе указывается их остаточная стоимость: первоначальная стоимость минус амортизация).

Убытки, отражаемые в оборотной ведомости по дебету, в балансе указываются в пассиве со знаком минус (как отрицательная прибыль).

На основании данного примера баланс будет содержать следующие показатели (табл. 1.8):

Таблица 1.8

**Пример составления баланса на основании оборотно-сальдовой ведомости**

Раздел	Группа статей	Сумма на конец отчетного периода, руб.	Сумма на начало отчетного периода, руб.	Данные из оборотно-сальдовой ведомости, руб.
<b>Актив</b>				
Внеоборотные активы	Основные средства	1 200 000	1 200 000	Дт 01 счета (Основные средства) — Кт 02 счета (Амортизация)
Оборотные активы	Запасы	189 000	278 500	Дт 10 счета + Дт 20 счета (незавершенное производство)
	Дебиторская задолженность	0	0	Дт 62 счета (расчеты с покупателями)
	Денежные средства	138 000	44 000	Дт 50 (касса) + Дт 51 счета (расчетный счет)
<b>Итого актив:</b>		<b>1 527 000</b>	<b>1 522 500</b>	
<b>Пассив</b>				
Капитал и резервы	Уставный капитал	200 000	200 000	Кт счета 80 (уставный капитал)
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток вычитается)	1 278 000	1 278 000	Дт счета 84 (убыток)

Окончание табл. 1.2

Раздел	Группа статей	Сумма на конец отчетного периода, руб.	Сумма на начало отчетного периода, руб.	Данные из оборотно-сальдовой ведомости, руб.
Долгосрочные обязательства	Заемные средства	0	0	Кт счета 67 (долгосрочные кредиты)
Краткосрочные обязательства	Кредиторская задолженность	49 000	44 500	Кт 60 (расчеты с поставщиками и подрядчиками) + Кт счета 68 (налоги) + Кт счета 69 (социальные фонды) + Кт счета 70 (заработная плата)
<b>Итого пассив:</b>		1 527 000	1 522 500	

### Контрольные вопросы по теме 1

1. Каким образом осуществляется нормативное регулирование бухгалтерского учета в Российской Федерации?
2. Основные задачи и принципы ведения бухгалтерского учета и составления отчетности.
3. Назначение и структура бухгалтерского баланса.
4. Понятие и классификация счетов бухгалтерского учета.
5. Взаимосвязь плана счетов и статей бухгалтерского баланса.
6. Двойная запись и ее влияние на показатели бухгалтерского баланса, понятие корреспонденции счетов.
7. Последовательность отражения хозяйственных операций на счетах и в регистрах бухгалтерского учета.

## Глава 2.

### Учет имущества организации

---

---

#### 2.1. Учет вложений во внеоборотные активы

---

---

**О**сновные средства и нематериальные активы включаются в состав внеоборотных активов организации и отражаются в соответствующем разделе бухгалтерского баланса. При принятии к учету объектов основных средств и нематериальных активов организации обязаны вести предварительный учет всех затрат, формирующих первоначальную стоимость, на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы».

**Счет 08 «Вложения во внеоборотные активы»** предназначен для обобщения информации о затратах организации в объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, земельных участков и объектов природопользования, нематериальных активов, а также о затратах организации по формированию основного стада продуктивного и рабочего скота.

По дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» отражаются фактические затраты застройщика, включаемые в первоначальную стоимость объектов основных средств, нематериальных активов и других соответствующих активов. К ним могут относиться: затраты на выполнение строительно-монтажных работ, приобретение объектов природопользования, приобретение оборудования, транспортных средств и т. п., транспортно-заготовительные расходы, затраты на монтаж и доведение до состояния, пригодного к использованию, затраты на приобретение или создание объектов интеллектуальной собственности и другие аналогичные затраты.

Все указанные затраты отражаются по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» без учета НДС. Суммы НДС, уплаченные

поставщикам, отражаются на счете 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».

**Бухгалтерские записи по счету 08 «Вложения во внеоборотные активы»:**

1. Внесение основных средств или нематериальных активов учредителем в счет вклада в уставный капитал на их согласованную стоимость отражается записью:

Дт 08 «Вложения во внеоборотные активы» Кт 75 «Расчеты с учредителями».

2. Принятие на баланс безвозмездно переданных основных средств и нематериальных активов влечет за собой бухгалтерскую запись:

Дт 08 «Вложения во внеоборотные активы» Кт 98 «Доходы будущих периодов» субсчет «Безвозмездные поступления».

3. Приобретение нематериальных активов и основных средств также отражается через счет 08. При этом по счету 08 собираются расходы по доставке и установке:

Дт 08 Кт 60 — на сумму, указанную в счетах поставщиков.

Дт 08 Кт 19 — на сумму НДС.

4. Если организация выполняет работы самостоятельно (работы, выполненные хозяйственным способом), то в учете делается следующая запись:

Дт 08 Кт 70 — на сумму заработной платы, начисленной работникам;

Дт 08 Кт 69 — на сумму взносов в социальные фонды;

Дт 08 Кт 10 — на сумму израсходованных материалов;

Дт 08 Кт 02 — на сумму начисленной амортизации;

Дт 08 Кт 23 — на сумму работ, выполненных вспомогательными подразделениями;

Дт 08 Кт 97 — на сумму расходов будущих периодов, подлежащих списанию в отчетном периоде.

Сформированная **первоначальная стоимость** объектов основных средств, нематериальных активов и др., принятых в эксплуатацию и оформленных в установленном порядке, списывается со счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» в дебет счетов 01 «Основные средства», 03 «Доходные вложения в материальные ценности», 04 «Нематериальные активы» и др.

Сальдо по счету 08 «Вложения во внеоборотные активы» отражает величину вложений организации в незавершенное строительство, незаконченные операции приобретения основных средств, нематериальных и других внеоборотных активов.

В табл. 2.1 и 2.2 приведены типовые **примеры корреспонденции счетов по поступлению основных средств и нематериальных активов.**

Таблица 2.1

**Отражение поступления основных средств (например: приобретено оборудование у поставщика и смонтировано работниками предприятия)**

№	Наименование операции	Сумма, руб.	Дт	Кт
1	Приобретено оборудование у поставщика (без НДС)	120 000	08	60
2	Отражена сумма НДС по приобретенному оборудованию	21 600	19	60
3	Услуги транспортной организации по доставке оборудования	22 000	08	60
4	НДС по транспортным услугам	3 960	19	60
5	Отражены затраты на материалы, использованные при доведении оборудования до состояния готовности	8 000	08	10
6	Начислена заработная плата работникам, занятым монтажом оборудования	40 000	08	70
7	Начислены взносы в социальные фонды — 30% от заработной платы	12 000	08	69
8	Принят к учету объект основных средств по первоначальной стоимости (сумма строк 1+3+5+6+7)	202 000	01	08

Таблица 2.2

**Отражение поступления нематериальных активов (например: научно-исследовательские разработки были проведены собственными силами и получен положительный результат)**

№	Наименование операции	Сумма, руб.	Дт	Кт
1	Начислена заработная плата работникам, участвующим в научно-исследовательских и опытно-конструкторских разработках (НИОКР)	100 000	08	70
2	Начислены взносы в социальные фонды — 30% от заработной платы	30 000	08	69
3	Израсходованы материалы на НИОКР	10 000	08	10
4	Отражены информационно-консультационные услуги, выполненные сторонней организацией	30 000	08	60
5	НДС с услуг сторонней организации	5 400	19	60
6	Государственная пошлина за оформление авторских прав на нематериальный актив	10 000	08	76
7	Принят к учету объект нематериальных активов по первоначальной стоимости (сумма строк 1+2+3+4+6)	180 000	04	08

Основными документами, отражающими формирование затрат по поступлению основных средств и нематериальных активов, являются: договора с поставщиками и подрядчиками, акты приемки выполненных работ (при оказании работ, услуг) или накладные на получение товарно-материальных ценностей (при приобретении товаров), счета-фактуры и др.

## **2.2. Учет основных средств и нематериальных активов**

---

---

**Основные средства** — средства труда, которые длительное время в неизменной форме функционируют в процессе производства и постепенно переносят свою стоимость на себестоимость продукции через амортизационные отчисления. В бухгалтерском учете основными средствами признается часть имущества, которая используется организациями на протяжении длительного времени (более 12 месяцев) в производственном цикле, при выполнении работ или оказании услуг, а также с целью осуществления управленческой деятельности.

Согласно п. 4 ПБУ 6/01 «Учет основных средств» [5] актив принимается к бухгалтерскому учету и относится к основным средствам, если одновременно соблюдаются следующие условия:

- а) объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;
- б) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т. е. срока, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- в) организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;
- г) объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Если данные условия не выполняются, то объект относится к материально-производственным запасам.

К основным средствам относятся: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства,



инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий, продуктивный и племенной скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие соответствующие объекты. В составе основных средств учитываются также капитальные вложения на коренное улучшение земель; капитальные вложения в арендованные объекты основных средств; земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы).

**Сроком полезного использования** является период, в течение которого использование объекта основных средств приносит экономические выгоды (доход) организации или исходя из количества продукции (объема работ в натуральном выражении), ожидаемого к получению в результате использования этого объекта.

Основные средства, предназначенные исключительно для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование с целью получения дохода, отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе **доходных вложений в материальные ценности**.

Активы, стоимостью в пределах лимита, установленного в учетной политике организации, но не более 40 000 рублей за единицу, могут отражаться в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов. В целях обеспечения сохранности этих объектов в производстве или при эксплуатации в организации должен быть организован надлежащий контроль за их движением.

**Единицей бухгалтерского учета основных средств** является инвентарный объект. Инвентарным объектом основных средств признается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы. В случае наличия у одного объекта нескольких частей, сроки полезного использования которых существенно отличаются, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект. Основным документом по аналитическому учету основных средств является инвентарная карточка (см. прил. 11).

Для учета основных средств используются следующие счета:

**Счет 01 «Основные средства»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении основных средств организации, нахо-

дящихся в эксплуатации, запасе, на консервации, в аренде, доверительном управлении.

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по счету 01 «Основные средства» по первоначальной стоимости. **Первоначальной стоимостью основных средств** признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов.

Фактическими затратами на приобретение, сооружение и изготовление основных средств являются:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу), а также суммы, уплачиваемые за доставку объекта и приведение его в состояние, пригодное для использования;
- суммы, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам;
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением основных средств;
- таможенные пошлины и таможенные сборы;
- невозмещаемые налоги, государственная пошлина, уплачиваемые в связи с приобретением объекта основных средств;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретен объект основных средств;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств.

Первоначальная стоимость основных средств, приобретенных другими способами:

- для основных средств, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, назначается их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации;
- для основных средств, полученных организацией по договору дарения (безвозмездно), исчисляется по их текущей рыночной стоимости на дату принятия к учету;
- для основных средств, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, которая устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей.

Стоимость основных средств, по которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных стандартами по бухгалтерскому учету: в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств.

**Восстановление объекта основных средств** может осуществляться посредством ремонта, модернизации и реконструкции. Расходы на текущие ремонты не увеличивают первоначальную стоимость, а относятся на счета учета затрат текущего периода: Дт 20, 23, 25, 26, 44 Кт 60, 10, 70, 69 и т. п. Расходы на капитальные ремонты могут отражаться с использованием средств ремонтного фонда, который создается на счете 96 «Резервы предстоящих расходов». Затраты на восстановление объекта основных средств отображаются в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому они относятся.

Принятие к бухгалтерскому учету основных средств, а также изменение первоначальной стоимости их при достройке, дооборудовании и реконструкции отражается по дебету счета 01 «Основные средства» в корреспонденции со счетом 08 «Вложения во внеоборотные активы».

**Изменение первоначальной стоимости при переоценке** соответствующих объектов отражается по счету 01 «Основные средства» в корреспонденции со счетом 83 «Добавочный капитал», при этом формируется **восстановительная стоимость основных средств**. Коммерческая организация может не чаще одного раза в год (на конец отчетного года) переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости. При этом в дальнейшем они должны переоцениваться регулярно.

Результаты проведенной по состоянию на конец отчетного года переоценки объектов основных средств подлежат отражению в бухгалтерском учете обособленно.

Аналитический учет по счету 01 «Основные средства» ведется по отдельным инвентарным объектам основных средств. При этом построение аналитического учета должно обеспечить возможность получения данных о наличии и движении основных средств, необходимых для составления бухгалтерской отчетности (по видам, местам нахождения и т. д.).

**Счет 02 «Амортизация основных средств»** предназначен для обобщения информации об амортизации, накопленной за время эксплуатации объектов основных средств.

Начисленная сумма амортизации основных средств отражается в бухгалтерском учете по кредиту счета 02 «Амортизация основных средств» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (расходов на продажу).

Аналитический учет по счету 02 «Амортизация основных средств» ведется по отдельным инвентарным объектам основных средств. При этом построение аналитического учета должно обеспечивать возможность получения данных об амортизации основных средств, необходимых для управления организацией и составления бухгалтерской отчетности.

**Остаточная стоимость** представляет собой первоначальную (восстановительную) стоимость, уменьшенную на сумму амортизационных отчислений.

**Начисление амортизационных отчислений** по объекту основных средств начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и производится до полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета.

Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета.

Иногда начисление амортизации может быть приостановлено, например на период консервации основного средства продолжительностью более трех месяцев, за период восстановления (реконструкции, ремонта или модернизации) продолжительностью более 12 месяцев.

Не подлежат амортизации объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки; объекты природопользования; объекты, отнесенные к музейным предметам и музейным коллекциям, и др.).

Начисление амортизации объектов основных средств в бухгалтерском учете производится одним из следующих способов:

1) *Линейный способ*. Годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной или восстановительной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

2) *Способ уменьшаемого остатка*. Рассчитывается исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года

и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта и коэффициента не выше 3, установленной организацией;

3) *Способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования.* Определяется соотношением, в числителе которого число лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта, а в знаменателе — сумма чисел лет срока полезного использования объекта.

4) *Способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).* Начисление амортизационных отчислений производится исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта основных средств и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта основных средств.

В течение отчетного года амортизационные отчисления по объектам основных средств начисляются ежемесячно независимо от применяемого способа начисления в размере 1/12 годовой суммы.

Срок полезного использования объекта основных средств определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету.

Определение срока полезного использования объекта основных средств производится исходя из:

- ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью;
- ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта;
- нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта (например, срок аренды).

**Для целей налогового учета применяются следующие способы начисления амортизации:**

1) **Линейный способ.** Норма амортизации определяется по формуле:

$$K = 1/n \times 100 \%, \quad (2.1)$$

где  $K$  — норма амортизации;  $n$  — количество месяцев срока полезного использования.

Для определения суммы амортизации за месяц норма амортизации умножается на первоначальную (восстановительную) стоимость:

$$A (\text{мес.}) = \text{ПС} \times K, \quad (2.2)$$

где  $A$  (мес.) — сумма амортизации за месяц;  $\text{ПС}$  — первоначальная (восстановительная) стоимость.

Пример:

Первоначальная стоимость объекта основных средств 240000 руб., срок полезного использования 5 лет (60 месяцев).

Норма амортизации  $K = 1/60 \times 100 \% = 1,67 \%$ .

Сумма амортизации за месяц  $= 240000 \times 1,67 \% = 4008$  руб.

2) Нелинейный способ (ускоренная амортизация) — применяется только для активной части производственных фондов.

Норма амортизации определяется по формуле:

$$K = 2/n \times 100 \%. \quad (2.3)$$

Коэффициент ускорения может быть увеличен до 3, если оборудование работает в трехсменном режиме или в условиях агрессивной среды.

Для определения суммы амортизации за месяц норма амортизации умножается на остаточную стоимость:

$$A (\text{мес.}) = \text{ОС} \times K, \quad (2.4)$$

где  $\text{ОС}$  — остаточная стоимость.

Пример:

Приобретен объект основных средств по первоначальной стоимости 120000 руб., срок полезного использования 5 лет (60 месяцев), учетной политикой установлен нелинейный способ начисления амортизации.

Норма амортизации  $K = 2/60 \times 100 \% = 3,34 \%$ .

Объект введен в эксплуатацию в декабре, следовательно, по состоянию на 1 января первоначальная стоимость совпадает с остаточной стоимостью.

Сумма начисленной амортизации за январь:  $120000 \times 3,34 \% = 4008$  руб.

Остаточная стоимость  $\text{ОС}$  на 1 февраля:  $120000 - 4008 = 115992$  руб.

Сумма амортизации за февраль:  $115992 \times 3,34 \% = 3874$  руб.

Остаточная стоимость по состоянию на 1 марта:  $115992 - 3874 = 112118$  руб.

Начисление амортизационных отчислений по объектам основных средств производится независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде и отражается в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому оно относится.

*Амортизационные отчисления относятся на счета учета затрат в зависимости от мест использования основных средств:*

Дт 20 Кт 02 — амортизация основных средств, используемых в основном производстве;

Дт 23 Кт 02 — амортизация основных средств, используемых во вспомогательном производстве;

Дт 25, 26 Кт 02 — амортизация основных средств, используемых для общепроизводственных и общехозяйственных целей;

Дт 44 Кт 02 — амортизация основных средств, используемых для коммерческих расходов;

Дт 08 Кт 02 — амортизация основных средств, используемых для строительства основных средств.

**Выбытие основных средств.** Стоимость объекта основных средств, который выбывает или не способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем, подлежит списанию с бухгалтерского учета.

Выбытие объекта основных средств имеет место в случае: продажи; прекращения использования вследствие морального или физического износа; ликвидации при аварии, стихийном бедствии и иной чрезвычайной ситуации; передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал другой организации, паевой фонд; передачи по договору мены, дарения; внесения в счет вклада по договору о совместной деятельности; выявления недостачи и порчи активов при их инвентаризации; частичной ликвидации при выполнении работ по реконструкции; в иных случаях.

Если списание объекта основных средств производится в результате его продажи, то выручка от продажи принимается к бухгалтерскому учету в сумме, согласованной сторонами в договоре.

Доходы и расходы от списания с бухгалтерского учета объектов основных средств отражаются в бухгалтерском учете в отчетном периоде, к которому они относятся. Доходы и расходы от списания объектов основных средств с бухгалтерского учета подлежат зачислению на счет прибылей и убытков в качестве прочих доходов и расходов.

*Списание основных средств отражается бухгалтерскими записями:*

Дт 02 Кт 01 — списывается начисленная ранее амортизация;

Дт 91 Кт 01 — списывается остаточная стоимость основного средства;

Дт 10 Кт 91 — оприходованы запасные части, которые могут использоваться после списания основного средства;

Дт 91 Кт 60, 10, 70, 69 и др. — отражены дополнительные затраты, связанные со списанием основного средства;

Дт 99 Кт 91 — финансовый результат (убыток) от списания.



При продаже основного средства на счете 91 «Прочие доходы и расходы» отражается цена продажи и выявляется финансовый результат от реализации.

Учет нематериальных активов ведется аналогично учету основных средств в соответствии с ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» [6].

**Нематериальные активы** — объекты учета, не обладающие физическими характеристиками, но имеющие стоимостную оценку и способные приносить организации дополнительный доход в течение длительного периода времени.

Для принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве нематериального актива необходимо одновременное выполнение следующих условий:

а) объект способен приносить организации экономические выгоды в будущем, в частности, объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для использования в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческой организации;

б) организация имеет право на получение экономических выгод, которые данный объект способен приносить в будущем (в том числе организация имеет надлежаще оформленные документы, подтверждающие существование самого актива и права данной организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации — патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации, документы, подтверждающие переход исключительного права без договора и т. п.), а также имеются ограничения доступа иных лиц к таким экономическим выгодам (контроль над объектом);

в) возможность выделения или отделения (идентификации) объекта от других активов;

г) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т. е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

д) организацией не предполагается продажа объекта в течение 12 месяцев;



е) фактическая (первоначальная) стоимость объекта может быть достоверно определена;

ж) отсутствие у объекта материально-вещественной формы.

**К нематериальным активам относятся:** произведения науки, литературы и искусств, программные продукты, изобретения, полезные модели, селекционные достижения, секреты производства (ноу-хау), товарные знаки и знаки обслуживания, а также деловая репутация, возникшая в связи с приобретением предприятия как имущественного комплекса (в целом или его части).

**Нематериальными активами не являются:** расходы, связанные с образованием юридического лица (организационные расходы); интеллектуальные и деловые качества персонала организации, их квалификация и способность к труду, не давшие положительного результата научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы, не законченные и не оформленные в установленном законодательством порядке научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы, материальные носители, в которых выражены результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации, финансовые вложения.

**Единицей бухгалтерского учета** нематериальных активов является инвентарный объект.

Инвентарным объектом нематериальных активов признается совокупность прав, возникающих из одного патента, свидетельства, договора об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации либо в ином установленном законом порядке, предназначенных для выполнения определенных самостоятельных функций. В качестве инвентарного объекта нематериальных активов также может признаваться сложный объект, включающий несколько охраняемых результатов интеллектуальной деятельности (кинофильм, иное аудиовизуальное произведение, театрально-зрелищное представление, мультимедийный продукт, единая технология).

**Счет 04 «Нематериальные активы»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении нематериальных активов организации, а также о расходах организации на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы.

Нематериальный актив принимается к бухгалтерскому учету на счете 04 по **фактической (первоначальной) стоимости**, определенной по состоянию на дату принятия его к бухгалтерскому учету.

Фактической (первоначальной) стоимостью нематериального актива признается сумма, исчисленная в денежном выражении, равная величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности, уплаченная или начисленная организацией при приобретении, создании актива и обеспечении условий для использования актива в запланированных целях.

Расходами на приобретение нематериального актива являются:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации правообладателю (продавцу);
- таможенные пошлины и таможенные сборы;
- невозмещаемые суммы налогов, государственные, патентные и иные пошлины, уплачиваемые в связи с приобретением нематериального актива;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации и иным лицам, через которые приобретен нематериальный актив;
- суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением нематериального актива;
- иные расходы, непосредственно связанные с приобретением нематериального актива и обеспечением условий для использования актива в запланированных целях.

При создании нематериального актива к расходам также относятся:

- суммы, уплачиваемые за выполнение работ или оказание услуг сторонним организациям по заказам, договорам подряда, договорам авторского заказа либо договорам на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских или технологических работ;
- расходы на оплату труда работников, непосредственно занятых при создании нематериального актива или при выполнении научно-исследовательских, опытно-конструкторских или технологических работ по трудовому договору;
- отчисления на социальные нужды;
- расходы на содержание и эксплуатацию научно-исследовательского оборудования, установок и сооружений, других основных средств и иного имущества, амортизация основных средств и нематериальных активов, использованных непосредственно при создании нематериального актива, фактическая (первоначальная) стоимость которого формируется;

— иные расходы, непосредственно связанные с созданием нематериального актива и обеспечением условий для использования актива в запланированных целях.

Не включаются в расходы на приобретение, создание нематериального актива:

- возмещаемые суммы налогов, за исключением случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации;
- общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением и созданием активов;
- расходы по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам в предшествовавших отчетных периодах, которые были признаны прочими доходами и расходами.

Первоначальная стоимость нематериального актива, полученного иными способами, определяется аналогично стоимости основных средств.

Изменение фактической (первоначальной) стоимости нематериального актива, по которой он принят к бухгалтерскому учету, допускается в случаях переоценки и обесценения нематериальных активов. Переоценка нематериальных активов производится аналогично переоценке основных средств.

**Счет 05 «Амортизация нематериальных активов»** предназначен для обобщения информации об амортизации, накопленной за время использования объектов нематериальных активов организации. По нематериальным активам некоммерческих организаций амортизация не начисляется.

При принятии нематериального актива к бухгалтерскому учету организация самостоятельно определяет срок его полезного использования. Определение срока полезного использования нематериального актива производится исходя из срока действия прав организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации и периода контроля над активом или ожидаемого срока использования актива, в течение которого организация предполагает получать экономические выгоды (или использовать в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческой организации).

Определение ежемесячной суммы амортизационных отчислений по нематериальному активу производится одним из следующих спо-

собов: линейный способ, способ уменьшаемого остатка, способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ). Расчет сумм амортизационных отчислений ведется аналогично основным средствам.

**Остаточная стоимость нематериальных активов** определяется как разница между первоначальной стоимостью и амортизационными отчислениями.

**Выбытие нематериального актива** имеет место в случае: прекращения срока действия права организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации; передачи по договору об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации; перехода исключительного права к другим лицам без договора (в том числе в порядке универсального правопреемства и при обращении взыскания на данный нематериальный актив); прекращения использования вследствие морального износа; передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал (фонд) другой организации, паевой фонд; передачи по договору мены, дарения; внесения в счет вклада по договору о совместной деятельности; выявления недостачи активов при их инвентаризации; в иных случаях.

Стоимость нематериального актива, который выбывает или не способен приносить организации экономические выгоды в будущем, подлежит списанию с бухгалтерского учета. Порядок списания нематериальных активов аналогичен порядку списания основных средств.

### **2.3. Учет материально-производственных запасов**

---

---

Учет материально-производственных запасов ведется в соответствии с ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» [7].

В качестве материально-производственных запасов (далее МПЗ) в бухгалтерском учете принимаются активы:

- используемые в качестве сырья, материалов и т. п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);
- предназначенные для продажи (готовая продукция и товары);
- используемые для управленческих нужд организации.

Единица бухгалтерского учета материально-производственных запасов выбирается организацией самостоятельно таким образом, чтобы обеспечить формирование полной и достоверной информации об этих запасах, а также надлежащий контроль за их наличием и движением.

В зависимости от характера МПЗ, порядка их приобретения и использования единицей материально-производственных запасов может быть номенклатурный номер, партия, однородная группа и т. п.

Материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету **по фактической себестоимости**, под которой понимается:

а) для МПЗ, приобретенных за плату, — сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально-производственных запасов;
- таможенные пошлины;
- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материально-производственных запасов;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации;
- затраты по заготовке и доставке МПЗ до места их использования, включая расходы по страхованию;
- затраты по содержанию заготовительно-складского подразделения организации, затраты за услуги транспорта по доставке материально-производственных запасов до места их использования, если они не включены в цену МПЗ, установленную договором;
- проценты по кредитам, предоставленным поставщиками (коммерческий кредит), начисленные до принятия к бухгалтерскому учету МПЗ;
- затраты по доведению МПЗ до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях (затраты по подработке, сортировке, фасовке и улучшению технических характеристик полученных запасов, не связанные с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг);
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением материально-производственных запасов;

б) при изготовлении самой организацией определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов;

в) внесенных в счет вклада в уставный капитал организации, определяется исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками);

г) при получении по договору дарения или безвозмездно, а также остающихся от выбытия основных средств и другого имущества, определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету;

д) при получении по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, которая устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

При отпуске МПЗ в производство и ином выбытии их оценка производится одним из следующих способов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО).

В *себестоимость каждой единицы* включаются фактические затраты на приобретение, транспортировку и прочие расходы, рассчитанные на одну номенклатурную единицу или количественный показатель.

Оценка материально-производственных запасов *по средней себестоимости* производится по каждой группе (виду) запасов путем деления общей себестоимости группы (вида) запасов на их количество, складывающихся соответственно из себестоимости и количества остатка на начало месяца и поступивших запасов в течение данного месяца.

Оценка *по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО)* основана на допущении, что материально-производственные запасы используются в течение месяца и иного периода в последовательности их приобретения, т. е. запасы, первыми поступающие в производство (продажу), должны быть оценены по себестоимости первых по времени приобретения с учетом себестоимости запасов, числящихся на начало месяца.

По каждой группе (виду) МПЗ в течение отчетного года применяется один способ оценки.

**Счет 10 «Материалы»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении сырья, материалов, топлива, запасных частей, инвентаря и хозяйственных принадлежностей, тары и т. п. ценностей организации (в том числе находящихся в пути и переработке).

Материалы учитываются на счете 10 «Материалы» по фактической себестоимости их приобретения (заготовления) или учетным ценам.

При учете материалов по учетным ценам (плановая себестоимость приобретения (заготовления), средние покупные цены и др.) разница между стоимостью ценностей по этим ценам и фактической себестоимостью приобретения (заготовления) ценностей отражается на счетах 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материалов».

В табл. 2.3 приведены типовые корреспонденции счетов по поступлению материалов.

Таблица 2.3

**Отражение поступления материалов  
(например: поступили материалы от поставщика)**

№	Наименование операции	Сумма	Дт	Кт
1	Приобретены материалы у поставщика и оприходованы на склад	100 000	10	60, 76
2	Отражена сумма НДС по приобретенным материалам	18 000	19	60, 76
3	Отражены услуги транспортной организации по доставке материалов, включаемые в фактическую себестоимость приобретения	20 000	10	60, 76
4	Отражена сумма НДС по транспортным услугам	3 600	19	60, 76
5	Отражены расходы по заготовке материалов и доведению их до состояния, пригодного к использованию (собственные расходы предприятия без НДС)	10 000	10	70, 69, 71, 20, 23 и др.
6	Отражена сумма НДС к возмещению из бюджета	21 600	68	19
7	Итого фактическая себестоимость приобретенных материалов (стр. 1 + стр. 3+ стр. 5)	130 000	—	—

Фактический расход материалов в производстве или для других хозяйственных целей отражается по кредиту счета 10 «Материалы» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (расходов на продажу) или другими соответствующими счетами:

Дт 20 Кт 10 — материалы списаны на производство продукции;

Дт 23 Кт 10 — материалы списаны во вспомогательные производства;



Дт 25, 26 Кт 10 — материалы списаны на общепроизводственные и общехозяйственные расходы;

Дт 08 Кт 10 — материалы списаны на расходы по созданию внеоборотных активов.

При выбытии материалов (продаже, списании, передаче безвозмездно и др.) их стоимость списывается в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Аналитический учет по счету 10 «Материалы» ведется по местам хранения материалов и отдельным их наименованиям (видам, сортам, размерам и т. д.).

**Счет 41 «Товары»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении товарно-материальных ценностей, приобретенных в качестве товаров для продажи. Этот счет используется в основном организациями, осуществляющими торговую деятельность, а также организациями, оказывающими услуги общественного питания.

В организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, счет 41 «Товары» применяется в случаях, когда какие-либо изделия, материалы, продукты приобретаются специально для продажи или когда стоимость готовых изделий, приобретаемых для комплектации, не включается в себестоимость проданной продукции, а подлежит возмещению покупателями отдельно.

Организации, осуществляющие торговую деятельность, на счете 41 «Товары» учитывают также покупную тару и тару собственного производства (кроме инвентарной, служащей для производственных или хозяйственных нужд и учитываемой на счете 01 «Основные средства» или 10 «Материалы»).

Товары, принятые на ответственное хранение, учитываются на забалансовом счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение». Товары, принятые на комиссию, учитываются на забалансовом счете 004 «Товары, принятые на комиссию».

Аналитический учет по счету 41 «Товары» ведется по ответственным лицам, наименованиям (сортам, партиям, кипам), а в необходимых случаях и по местам хранения товаров.

*Типовая корреспонденция по счету 41 «Товары»:*

Дт 41 Кт 60 — отражена покупная стоимость товара без НДС;

Дт 19 Кт 60 — НДС с покупной стоимости;

Дт 41 Кт 60 — отражены транспортно-заготовительные и прочие расходы, связанные с приобретением товара;



Дт 90 Кт 41 — реализованы товары по фактической себестоимости (списывается их покупная цена);

Дт 45 КТ 41 — товары отгружены покупателю, но право собственности на них еще не перешло (в соответствии с договором);

Дт 90 Кт 45 — списана фактическая себестоимость реализованного товара после перехода права собственности.

**Основные документы** по учету материально-производственных запасов (материалов и товаров): при поступлении — договора, накладные и счета-фактуры от поставщиков, при списании в производство — требования-накладные, накладные на внутреннее перемещение, журналы и ведомости учета, лимитно-заборные карты (см. прил. 12–14), при реализации товаров — договора, накладные и счета-фактуры, выставленные покупателям. Виды первичных документов могут устанавливаться руководителем предприятий в зависимости от особенностей производственного процесса и организации складского учета.

## 2.4. Учет денежных средств

---

---

Для учета денежных средств предназначены счета с 50 по 58, субсчета вводятся организацией в зависимости от наличия объектов учета.

**Счет 50 «Касса»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в кассах организации.

Всю полноту ответственности за создание условий сохранности денег в помещении кассы, а также при доставке их из учреждения банка и сдаче в банк несет руководитель (директор) предприятия.

Помещение кассы для обеспечения необходимых условий сохранности денежных средств должно быть специально оборудовано. Это должно быть изолированное помещение, предназначенное для приема, выдачи и временного хранения наличных денег. Доступ в помещение кассы лицам, не имеющим отношения к ее работе, воспрещается, а двери в кассу во время совершения операций должны быть заперты с внутренней стороны помещения.

Кассир — должностное лицо, на которое возложена обязанность учета, приема, хранения и выдачи денег из кассы, на основании заключенного с ним договора о материальной ответственности.

По дебету счета 50 «Касса» отражается поступление денежных средств и денежных документов в кассу организации. По кредиту счета 50 «Касса» — выплата денежных средств и выдача денежных документов из кассы организации.

Лимит расчетов наличными между юридическими лицами по одной сделке устанавливается нормативными документами. В настоящее время он составляет 100 000 руб.

При оформлении кассовых операций требуется соблюдение лимита остатка кассы. Это сумма, свыше которой организация не имеет права хранить в кассе, а обязана сдавать в банк. Лимит остатка кассы утверждается руководителем организации на календарный год. Свыше лимита могут храниться денежные средства, полученные на выплату заработной платы, в течение пяти дней.

*Типовая корреспонденция счетов по движению денежных средств в кассе организации:*

Дт 50 Кт 90 — отражено получение в кассу торговой организации выручки за проданный товар;

Дт 50 Кт 51 — в банке получены денежные средства на командировочные расходы или выдачу заработной платы;

Дт 50 Кт 60 — оприходованы в кассу наличные денежные средства, полученные от покупателей;

Дт 50 Кт 71 — работником возвращена в кассу организации неиспользованная сумма денежных средств, выданных ему на командировочные расходы;

Дт 57 Кт 50 — отражена выдача наличных денежных средств службе инкассации банка для зачисления на расчетный счет организации;

Дт 71 Кт 50 — выданы денежные средства под отчет командированному лицу;

Дт 70 Кт 50 — выдана из кассы заработная плата работникам организации.

**Основные документы по учету кассовых операций:**

- приходный кассовый ордер (см. прил. 1), отражается поступление денежных средств;
- расходный кассовый ордер (см. прил. 2), отражается выдача денежных средств;
- чек на получение наличных денежных средств с расчетного счета (см. прил. 3);

- объявление на взнос наличными при сдаче наличных денежных средств на расчетный счет (см. прил. 4);
- кассовая книга (см. прил. 5).

В кассовой книге регистрируются все операции движения денежных средств по кассе в течение рабочего дня и выводится остаток, который не должен превышать установленного лимита. Кассовая книга должна быть прошита, страницы пронумерованы, скреплена печатью и подписями руководителя и главного бухгалтера.

Все документы по учету кассовых операций должны иметь сквозную нумерацию в течение календарного года, заверяться подписями соответствующих должностных лиц, суммы в них должны быть указаны цифрами и прописью. Исправления в кассовых документах не допускаются.

**Счет 51 «Расчетные счета»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в валюте Российской Федерации на расчетных счетах организации, открытых в кредитных организациях.

По дебету счета 51 «Расчетные счета» отражается поступление денежных средств на расчетные счета организации. По кредиту счета 51 «Расчетные счета» отражается списание денежных средств с расчетных счетов организации. Операции по расчетному счету отражаются в бухгалтерском учете на основании выписок кредитной организации по расчетному счету и приложенных к ним денежно-расчетных документов.

**Основными документами движения денежных средств по расчетным счетам** являются:

- платежное поручение, по которому организация самостоятельно перечисляет денежные средства (см. прил. 6);
- платежное требование, по которому производится инкассовое списание (см. прил. 7). Инкассовое списание может осуществляться в **акцептном** (то есть только с согласия организации) и в **безакцептном порядке** (например, по исполнительным листам, по требованиям налоговых органов, по заключенным с поставщиками и подрядчиками договорам).

*Типовая корреспонденция счетов по денежным средствам, поступившим на расчетный счет:*

Дт 51 Кт 62 — получены авансы от покупателей и заказчиков под поставку товаров (проведение работ, оказание услуг);

Дт 51 Кт 62 — поступили денежные средства в оплату отгруженных товаров (производственных работ, оказанных услуг);

Дт 51 Кт 50 — сданы в банк денежные средства из кассы;

Дт 51 Кт 91 — получены штрафы, пени, неустойки;

Дт 51 Кт 75 — поступили денежные средства в виде взносов в уставный (складочный) капитал или счет размещенных акций;

Дт 51 Кт 66, 67 — получены кредиты банка и другие заемные средства;

Дт 51 Кт 76 — поступили суммы страховых возмещений, полученных от страховых компаний;

Дт 51 Кт 76 — поступления от прочих организаций;

Дт 50 Кт 51 — выданы с расчетного счета наличные денежные средства в кассу;

Дт 55 Кт 51 — отражено зачисление денежных средств на аккредитивы и особые счета, депонированы средства при выдаче чековых книжек и пр.;

Дт 50 Кт 51 — перечислены авансы поставщикам и подрядчикам под поставку товаров;

Дт 60 Кт 51 — оплачены счета поставщиков и подрядчиков за полученные ценности, выполненные работы и оказанные услуги;

Дт 76 Кт 51 — списаны банком денежные средства за услуги по расчетно-кассовому обслуживанию, за услуги по инкассации;

Дт 75 Кт 51 — сумма дивидендов за минусом удержанного налога перечислена учредителю — юридическому лицу;

Дт 68 Кт 51 — перечислены налоги;

Дт 69 Кт 51 — перечислены взносы на социальное страхование;

Дт 76 Кт 51 — прочие платежи.

Аналитический учет по счету 51 «Расчетные счета» ведется по каждому расчетному счету.

**Счет 52 «Валютные счета»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в иностранных валютах на валютных счетах организации, открытых в кредитных организациях на территории Российской Федерации и за ее пределами.

По дебету счета 52 «Валютные счета» отражается поступление денежных средств на валютные счета организации. По кредиту счета 52 «Валютные счета» отражается списание денежных средств с валютных счетов организации. Операции по валютным счетам отражаются в бухгалтерском учете на основании выписок кредитной организации и приложенных к ним денежно-расчетных документов.

Средства на валютных счетах подлежат пересчету в валюту Российской Федерации на последний день отчетного периода. При этом образуются курсовые разницы, которые относятся на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Пример:

Остаток (сальдо) по Дт 52 «Валютные счета» на предыдущую отчетную дату составил: 500 \$ (долларов) по курсу 67,00 рублей:  $500 \times 67 = 33\,500$  рублей.

Курс на отчетную дату 68,50 рублей, соответственно необходимо производить перерасчет:  $500 \times 68,50 = 34\,250$  рублей.

Положительная курсовая разница: Дт 52 Кт 91 = 750 рублей.

**Счет 55 «Специальные счета в банках»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в валюте Российской Федерации и иностранных валютах, находящихся на территории Российской Федерации и за ее пределами в аккредитивах, чековых книжках, иных платежных документах (кроме векселей), на текущих, особых и иных специальных счетах, а также о движении средств целевого финансирования в той их части, которая подлежит обособленному хранению.

На субсчете «**Аккредитивы**» учитывается движение средств, находящихся в аккредитивах. Зачисление денежных средств в аккредитивы отражается по дебету счета 55 «Специальные счета в банках» и кредиту счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и других аналогичных счетов.

Принятые на учет по счету 55 «Специальные счета в банках» средства в аккредитивах списываются по мере использования их (согласно выпискам кредитной организации), как правило, в дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Неиспользованные средства в аккредитивах после восстановления кредитной организацией на тот счет, с которого они были перечислены, отражаются по кредиту счета 55 «Специальные счета в банках» в корреспонденции со счетом 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета».

Аналитический учет по субсчету 55–1 «Аккредитивы» ведется по каждому выставленному организацией аккредитиву.

На субсчете «**Депозитные счета**» учитывается движение средств, вложенных организацией в банковские и другие вклады. Перечисление денежных средств во вклады отражается организацией по дебету счета 55 «Специальные счета в банках» в корреспонденции со счетом 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета». При возврате кредитной

организацией сумм вкладов в учете организации производятся обратные записи.

Аналитический учет по субсчету 55—3 «Депозитные счета» ведется по каждому вкладу.

*Типовая корреспонденция по счету 55 «Специальные счета в банках»:*

Дт 55 Кт 51, 52, 66 — перечислены денежные средства на аккредитив;

Дт 60 Кт 55 — списаны денежные средства с аккредитива в оплату поставщику после предъявления соответствующих договору отгрузочных и прочих документов;

Дт 51, 52 Кт 55 — возврат неиспользованных средств с аккредитива;

Дт 55 Кт 51, 52 — перечислены денежные средства на депозитный счет;

Дт 55 Кт 91 — начислены проценты по депозитному вкладу;

Дт 51, 52 Кт 55 — возврат депозитного вклада с процентами.

По счету 55 также открываются другие субсчета в зависимости от их наличия у организации.

**Счет 57 «Переводы в пути»** предназначен для обобщения информации о движении денежных средств (переводов) в валюте Российской Федерации и иностранных валютах в пути, т. е. денежных сумм, внесенных в кассы кредитных организаций или кассы почтовых отделений для зачисления на расчетный или иной счет организации, но еще не зачисленные по назначению.

Движение денежных средств (переводов) в иностранных валютах учитывается на счете 57 «Переводы в пути» обособленно. При покупке и продаже иностранной валюты, если операции производятся не в течение одного рабочего дня, на счете 57 «Переводы в пути» могут возникать курсовые разницы, которые относятся на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

*Типовые проводки по счету 57 «Переводы в пути»:*

Дт 57 Кт 50 — сдана наличная выручка инкассаторам;

Дт 57 Кт 51 — перечислено банку на покупку иностранной валюты по курсу на дату перевода;

Дт 51 Кт 57 — денежные средства зачислены на расчетный счет;

Дт 52 Кт 57 — зачислена на валютный счет приобретенная иностранная валюта по курсу на дату зачисления;

Дт 91 Кт 57 или Дт 57 Кт 91 — отражена отрицательная или положительная курсовая разница.

## 2.5. Учет финансовых вложений

---

---

Учет финансовых вложений ведется в соответствии с ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» [8].

**Счет 58 «Финансовые вложения»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении инвестиций организации в государственные ценные бумаги, акции, облигации и иные ценные бумаги других организаций, уставные (складочные) капиталы других организаций, а также предоставленные другим организациям займы.

Для принятия к бухгалтерскому учету активов в качестве финансовых вложений необходимо одновременное выполнение следующих условий:

- наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование права у организации на финансовые вложения и на получение денежных средств или других активов, вытекающее из этого права;
- переход к организации финансовых рисков, связанных с финансовыми вложениями (риск изменения цены, риск неплатежеспособности должника, риск ликвидности и др.);
- способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем в форме процентов, дивидендов либо прироста их стоимости (в виде разницы между ценой продажи (погашения) финансового вложения и его покупной стоимостью в результате его обмена, использования при погашении обязательств организации, увеличения текущей рыночной стоимости и т. п.).

Финансовые вложения принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. Первоначальной стоимостью финансовых вложений, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на их приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов.

Фактическими затратами на приобретение активов в качестве финансовых вложений являются:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором продавцу;
- суммы, уплачиваемые организациям и иным лицам за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением указанных активов;



- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации или иному лицу, через которое приобретены активы в качестве финансовых вложений;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением активов в качестве финансовых вложений.

Для целей последующей оценки финансовые вложения подразделяются на две группы:

- 1) финансовые вложения, по которым можно определить текущую рыночную стоимость;
- 2) финансовые вложения, по которым их текущая рыночная стоимость не определяется.

**Финансовые вложения, по которым можно определить в установленном порядке текущую рыночную стоимость**, отражаются в бухгалтерской отчетности на конец отчетного года по текущей рыночной стоимости путем корректировки их оценки на предыдущую отчетную дату. Указанную корректировку организация может производить ежемесячно или ежеквартально.

**Финансовые вложения, по которым не определяется текущая рыночная стоимость**, подлежат отражению в бухгалтерском учете и в бухгалтерской отчетности на отчетную дату по первоначальной стоимости.

**Выбытие финансовых вложений** имеет место в случаях погашения, продажи, безвозмездной передачи, передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал других организаций, передачи в счет вклада по договору простого товарищества и пр.

При выбытии актива, принятого к бухгалтерскому учету в качестве финансовых вложений, по которому не определяется текущая рыночная стоимость, его стоимость определяется исходя из оценки, определяемой одним из следующих способов:

- по первоначальной стоимости каждой единицы бухгалтерского учета финансовых вложений;
- по средней первоначальной стоимости;
- по первоначальной стоимости первых по времени приобретения финансовых вложений (способ ФИФО).

*Типовые корреспонденции по счету 58 «Финансовые вложения»:*

Дт 58 Кт 50 — приобретенные акции (долговые ценные бумаги) оплачены из кассы организации;

Дт 58 Кт 51 — перечислены денежные средства с расчетного счета по договору займа;



Дт 58 Кт 52 — приобретенные акции (долговые ценные бумаги) оплачены с валютного счета организации;

Дт 58 Кт 75 — оприходованы акции (долговые ценные бумаги), внесенные учредителем в качестве вклада в уставный капитал;

Дт 58 Кт 76 — отражена стоимость финансовых вложений и прочие затраты, связанные с их приобретением (Дт 19 Кт 79 — отражен НДС по приобретенным финансовым вложениям);

Дт 58 Кт 91 — в качестве вклада в уставный капитал другой организации внесено прочее имущество (в части превышения договорной стоимости имущества над его учетной стоимостью);

Дт 58 Кт 98 — оприходованы акции (долговые ценные бумаги), полученные безвозмездно;

Дт 51, 52 Кт 58 — заем возвращен;

Дт 76 Кт 58 — стоимость застрахованных акций (долговых ценных бумаг) списана за счет страхового возмещения;

Дт 90 Кт 58 — списана себестоимость акций (долговых ценных бумаг), проданных покупателям (если продажа ценных бумаг является обычным видом деятельности организации);

Дт 91 Кт 58 — стоимость акций (долговых ценных бумаг), выбывших в результате продажи, учтена в составе прочих расходов (если продажа ценных бумаг не является предметом деятельности организации).

Аналитический учет по счету 58 «Финансовые вложения» ведется по видам финансовых вложений и объектам, в которые осуществлены эти вложения (организациям-продавцам ценных бумаг; другим организациям, участником которых является организация; организациям-заемщикам и т. п.).

## Контрольные вопросы к теме 2

---

---

1. Понятие основных средств и критерии принятия их к учету.
2. Понятие нематериальных активов и критерии принятия их к учету.
3. Первоначальная, восстановительная и остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов — определение и порядок расчета.
4. Учет поступления основных средств и нематериальных активов.

5. Учет амортизационных отчислений для основных средств и нематериальных активов.
6. Учет выбытия основных средств и нематериальных активов.
7. Классификация материально-производственных запасов и требования для принятия их к учету.
8. Порядок формирования фактической себестоимости при поступлении материально-производственных запасов.
9. Способы определения стоимости материально-производственных запасов при их списании или выбытии.
10. Особенности учета материалов в производстве и товаров в торговле.
11. Требования, предъявляемые к учету наличных денежных средств в кассе.
12. Что общего и в чем различие учета денежных средств на расчетном и валютном счетах?
13. Для каких целей используется счет 55 «Специальные счета в банках»?
14. Для каких целей используется счет 57 «Переводы в пути»?
15. По какой стоимости отражаются в учете финансовые вложения и как эта стоимость формируется?

## Глава 3.

# Учет расчетных операций и капитала организации

---

---

### 3.1. Учет дебиторской и кредиторской задолженностей, расчетов с поставщиками (подрядчиками) и покупателями (заказчиками)

---

---

**О** существование организациями расчетных операций приводит к образованию **дебиторской** (задолженность юридических и физических лиц перед данной организацией) и **кредиторской** (задолженность данной организации перед другими юридическими и физическими лицами) **задолженностей**.

Дебиторская задолженность — это сумма долгов, причитающихся организации от юридических или физических лиц в результате хозяйственных взаимоотношений между ними. Она означает отвлечение средств из оборота, данного предприятия и использование их другими организациями, лицами или учреждениями.

Кредиторская задолженность — это суммы, причитающиеся с данного предприятия, организации или учреждения в пользу других юридических или физических лиц. Она возникает вследствие несовпадения времени оплаты за товар и услуги с моментом перехода права собственности на него из-за незаконченных расчетов по взаимным обязательствам, в том числе с дочерними и зависимыми обществами, персоналом предприятия, с бюджетом и внебюджетными фондами, по полученным авансам, предварительной оплате и т. п.

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкцией по его применению, дебиторская и кредиторская задолженность может отражаться на счетах:

- 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;
- 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»;

- 63 «Резервы по сомнительным долгам»;
- 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»;
- 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»;
- 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;
- 71 «Расчеты с подотчетными лицами»;
- 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»;
- 75 «Расчеты с учредителями»;
- 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др.

**Общие требования к учету и отражению в бухгалтерской отчетности дебиторской и кредиторской задолженности:**

1) Срок исковой давности по дебиторской и кредиторской задолженностям составляет три года с момента, когда должны быть погашены обязательства в соответствии с договорами или с момента вступления в силу решения суда.

*По истечении этого срока дебиторская задолженность списывается на прочие расходы, а затем еще 5 лет учитывается на забалансовом счете 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов».*

Дт 91 Кт 62, 76 — списание дебиторской задолженности;

Дт 007 — отражение списанной задолженности на забалансовом счете.

*Кредиторская задолженность списывается на прочие доходы и начисляется налог на прибыль:*

Дт 60, 76 Кт 91 — списание кредиторской задолженности.

Дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, другие долги, нереальные для взыскания, списываются по каждому обязательству на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя организации и относятся соответственно на счет средств резерва сомнительных долгов либо на финансовые результаты у коммерческой организации.

2) Аналитический учет по дебиторской и кредиторской задолженности должен вестись на отдельных субсчетах с учетом того, что при их отражении в бухгалтерском балансе не допускается зачет между статьями, следовательно, все задолженности должны отражаться в «развернутом виде».

Расчеты с дебиторами и кредиторами отражаются каждой стороной в своей бухгалтерской отчетности в суммах, вытекающих из бухгалтерских записей и признаваемых ею правильными. По полученным займам и кредитам задолженность показывается с учетом причитаю-

щихся на конец отчетного периода к уплате процентов. Отражаемые в бухгалтерской отчетности суммы по расчетам с банками, бюджетом должны быть согласованы с соответствующими организациями и тождественны. Оставление на бухгалтерском балансе неурегулированных сумм по этим расчетам не допускается.

3) Расчетные операции должны отражаться в бухгалтерском учете за периоды, предусмотренные условиями соответствующих договоров с контрагентами.

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

- полученные товарно-материальные ценности, принятые и выполненные работы и потребленные услуги;
- товарно-материальные ценности, работы и услуги, на которые расчетные документы от поставщиков или подрядчиков не поступили (так называемые неотфактурованные поставки);
- излишки товарно-материальных ценностей, выявленные при их приемке;
- полученные услуги по перевозкам, в том числе расчеты по недоборам и переборам тарифа (фрахта), а также за все виды услуг связи и др.

Все операции, связанные с расчетами за приобретенные материальные ценности, принятые работы или потребленные услуги, отражаются на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» независимо от времени оплаты.

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» кредитуется на стоимость принимаемых к бухгалтерскому учету товарно-материальных ценностей, работ, услуг в корреспонденции со счетами учета этих ценностей или счетов учета соответствующих затрат. За услуги по доставке материальных ценностей (товаров), а также по переработке материалов на стороне записи по кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» производятся в корреспонденции со счетами учета производственных запасов, товаров, затрат на производство и т. п.

За неотфактурованные поставки счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» кредитуется на стоимость поступивших ценностей, определенную исходя из цены и условий, предусмотренных в договорах.

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» дебетуется на суммы исполнения обязательств (оплату счетов), включая авансы

и предварительную оплату, в корреспонденции со счетами учета денежных средств и др. При этом суммы выданных авансов и предварительной оплаты учитываются обособленно. Суммы задолженности поставщикам и подрядчикам, обеспеченные выданными организацией векселями, не списываются со счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», а учитываются обособленно в аналитическом учете.

*Типовая корреспонденция по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»:*

Дт 08, 10, 41 Кт 60 — приняты к учету приобретенные у поставщиков материальные ценности;

Дт 20, 26, 44, 08 Кт 60 — выполненные подрядчиками работы или услуги отнесены на соответствующие счета учета затрат (производственные, управленческие, коммерческие);

Дт 19 Кт 60 — НДС по приобретенным материальным ценностям, выполненным работам, оказанным услугам;

Дт 60 Кт 50, 51, 52, 55 — произведена оплата за полученные товары, работы, услуги;

Дт 60 Кт 10 — возвращены материалы поставщику;

Дт 60 Кт 19 — отражен НДС при возврате товарно-материальных ценностей поставщику.

Аналитический учет по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» ведется по каждому предъявленному счету, а расчетов в порядке плановых платежей — по каждому поставщику и подрядчику.

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

Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» дебетуется в корреспонденции со счетами 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы» на суммы, на которые предъявлены расчетные документы.

Счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» кредитуется в корреспонденции со счетами учета денежных средств, расчетов на суммы поступивших платежей (включая суммы полученных авансов) и т. п. При этом суммы полученных авансов и предварительной оплаты учитываются обособленно.

*Типовая корреспонденция по учету расчетов с поставщиками и подрядчиками:*

Дт 62 Кт 90, 91 — отражена выручка от реализации товаров, работ, услуг и начислена задолженность покупателей и заказчиков;

Дт 50, 51, 52 Кт 62 — получены денежные средства от покупателей и заказчиков.

Аналитический учет по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» ведется по каждому предъявленному покупателям (заказчикам) счету, а при расчетах плановыми платежами — по каждому покупателю и заказчику.

По операциям, связанным с **зачетом взаимных требований** (бартерные сделки, взаимозачеты, трехсторонние договора и т. п.), организация выступает одновременно и поставщиком, и покупателем. *В результате на 60 и 62 счетах возникают дебиторская и кредиторская задолженности, взаимное погашение которых требует составления дополнительной проводки:*

Дт 62 Кт 90, 91 — отражена выручка от реализации товаров, работ, услуги и начисление задолженности покупателей и заказчиков;

Дт 08, 10, 41 Кт 60 — приняты к учету приобретенные у поставщиков материальные ценности;

Дт 60 Кт 62 — взаимное погашение дебиторской и кредиторской задолженностей.

### **3.2. Учет расчетов по оплате труда и расчетов с фондами пенсионного, социального и медицинского страхования**

Основным нормативным документом, регламентирующим отношения работников и работодателей при расчетах по оплате труда является Трудовой кодекс РФ [9], а также законодательство в области социального обеспечения (пенсионного, социального и медицинского страхования). При ведении бухгалтерского учета необходимо руководствоваться требованиями этих нормативных документов федерального уровня, а также внутренними коллективными договорами (администрации с трудовым коллективом) и индивидуальными контрактами.

Различают следующие **формы оплаты труда**: повременную и сдельную формы.

**Повременная форма** основана на оплате труда за отработанное время и рассчитывается как произведение дневной (часовой) тарифной ставки на количество фактически отработанных дней (часов). Если за основу повременной оплаты берется оклад, то фактический зарабо-

ток работника рассчитывается как величина оклада, деленная на количество рабочих дней в данном месяце и умноженная на количество фактически отработанных рабочих дней.

Разновидности повременной оплаты труда: простая повременная и повременно-премиальная.

**Сдельная форма** основана на начислении заработной платы за количественные показатели (количество изделий, объем выполненных работ, объем произведенной продукции и т. п.). Расчет производится путем умножения количественного показателя на сдельную расценку. Величина сдельной расценки определяется на основании принятой на предприятии системы нормирования труда.

Сдельная расценка может быть индивидуальной и коллективной. Совокупный фонд оплаты труда бригады при коллективной сдельной расценке распределяется между работниками также в соответствии с принятыми на предприятии внутренними Положениями об оплате труда или коллективными договорами. Чаще всего применяется показатель КТУ — коэффициента трудового участия.

**Виды заработной платы** — основная и дополнительная.

**Основная заработная плата** начисляется за отработанное время или по сдельным расценкам, а также включает в себя премии, доплаты за отклонения от нормальных условий работы в соответствии с Трудовым кодексом (ночные, праздничные, сверхурочные, вредные условия труда и т. п.), районные коэффициенты и другие аналогичные выплаты.

**Дополнительная заработная плата** — это оплата за неотработанное время в соответствии с Трудовым кодексом — ежегодные и учебные отпуска, компенсации за неиспользованный отпуск, льготные дни или часы для особых категорий работников.

Продолжительность ежегодного отпуска в соответствии с законодательством — не менее 28 дней (календарных). Если работник отработал не полные 12 месяцев, то и среднедневной заработок, и количество дней отпуска пересчитываются в соответствующей пропорции. Выплаты отпускных должны быть произведены сотруднику в полном объеме за 3 дня до запланированного отпуска. **Расчет отпускных** производится исходя из среднего заработка за предшествующие отпуску 12 месяцев. Сумма заработка за предыдущие 12 месяцев делится на 12 и на 29,4. Полученный среднедневной заработок умножается на количество дней отпуска.



**Счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»** предназначен для обобщения информации о расчетах с работниками организации по оплате труда (по всем видам оплаты труда, премиям, пособиям), а также по выплате доходов по акциям и другим ценным бумагам данной организации.

По кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» отражаются суммы:

- оплаты труда, причитающиеся работникам, — в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (расходов на продажу) и других источников;
- оплаты труда, начисленные за счет образованного в установленном порядке резерва на оплату отпусков работникам и резерва вознаграждений за выслугу лет, выплачиваемых один раз в год, — в корреспонденции со счетом 96 «Резервы предстоящих расходов»;
- начисленных пособий по социальному страхованию пенсий и других аналогичных сумм — в корреспонденции со счетом 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»;
- начисленных доходов от участия в капитале организации и т. п. — в корреспонденции со счетом 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

*Типовая корреспонденция счетов по учету начислений по оплате труда и прочих выплат:*

Дт 20 Кт 70 — начислена заработная плата рабочим основного производства;

Дт 26 Кт 70 — начислена заработная плата работникам управленческого аппарата;

Дт 44 Кт 70 — начислена заработная плата работникам, занимающимся реализацией продукции или товаров;

Дт 08 Кт 70 — начислена заработная плата работникам, участвующим в создании внеоборотных активов;

Дт 96 Кт 70 — начислены отпускные за счет резервного фонда;

Дт 69 Кт 70 — начислены больничные и другие пособия за счет средств Фонда социального страхования;

Дт 84 Кт 70 — начислены дивиденды работникам организации, которые одновременно являются учредителями или акционерами.

По дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» отражаются выплаченные суммы оплаты труда, премий, пособий, пенсий

и т. п., доходов от участия в капитале организации, а также суммы начисленных налогов, платежей по исполнительным документам и других удержаний.

Из начисленной заработной платы персонала организации производятся различного рода удержания: обязательные удержания — это НДФЛ (налог на доходы физических лиц), удержания по исполнительным листам (алименты, выплаты по решению суда), по инициативе работодателя (за материальный ущерб, своевременно не возвращенных сумм, выданных в подотчет) и по письменному заявлению работника (алименты, кредиты, займы, выданные работнику, профсоюзные взносы, возврат полученных ссуд, оплата детских дошкольных учреждений, коммунальные платежи и т. п.). Общая сумма удержаний не может превышать 50 % заработка.

В Российской Федерации, согласно ст. 207 НК РФ, плательщиками НДФЛ являются физические лица — налоговые резиденты РФ, а также физические лица, которые не являются резидентами Российской Федерации, но при этом получают доходы от источников в России.

В соответствии с Налоговым кодексом РФ НДФЛ ежемесячно удерживается с работников организацией в качестве налогового агента по стандартной ставке 13 % и с дивидендов по ставке 9 %.

*Типовая корреспонденция счетов по учету выплат и удержаний из оплаты труда:*

Дт 70 Кт 68 — удержан налог на доходы физических лиц (НДФЛ);

Дт 70 Кт 73, 76 — отражены прочие удержания с работников;

Дт 70 Кт 28 — удержано с виновника за допущенный брак;

Дт 70 Кт 71, 73 — удержаны из заработной платы подотчетного лица, ранее выданные и не возвращенные в срок суммы;

Дт 70 Кт 50 — выплачена заработная плата через кассу;

Дт 70 Кт 76 — депонированы (сданы в банк) не полученные работником в срок суммы, которые подлежали выплате через кассу;

Дт 70 Кт 51,55 — выплачена заработная плата через карточные счета.

Аналитический учет по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» ведется по каждому работнику организации.

**Счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»** предназначен для обобщения информации о расчетах по социальному страхованию, пенсионному обеспечению и обязательному медицинскому страхованию работников организации.

Расчеты с каждым фондом должны вестись на отдельном субсчете.

Счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» кредитуется на суммы платежей на социальное страхование и обеспечение работников, а также обязательное медицинское страхование, подлежащие перечислению в соответствующие фонды. При этом записи производятся в корреспонденции со:

- счетами, на которых отражено начисление оплаты труда, — в части отчислений, производимых за счет организации;
- счетом 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» — в части отчислений, производимых за счет работников организации.

По дебету счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» отражаются перечисленные суммы платежей, а также суммы, выплачиваемые за счет платежей на социальное страхование, пенсионное обеспечение, обязательное медицинское страхование:

*Типовая корреспонденция счетов по счету 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»:*

Дт 20 Кт 69 — начислены взносы с заработной платы рабочих основного производства;

Дт 26 Кт 70 — начислены взносы с заработной платы работников управленческого аппарата;

Дт 44 Кт 70 — начислены взносы с заработной платы работников, занимающихся реализацией продукции или товаров;

Дт 08 Кт 70 — начислены взносы с заработной платы работников, участвующих в создании внеоборотных активов;

Дт 69 Кт 70 — начислены больничные и другие пособия за счет средств Фонда социального страхования;

Дт 51 Кт 69 — перечислены взносы с расчетного счета.

Величина взносов во все фонды и выплат из средств фонда социального страхования устанавливаются федеральным законодательством на календарный год. На 2015 год действуют следующие ставки:

1) Взносы в **пенсионный фонд** (субсчет ПФР — 69-2) — общий размер ставки 22 % (начиная с расчетного периода 2015 года, страховые взносы на обязательное пенсионное страхование (ОПС) следует перечислять в ПФР одним платежным поручением без распределения взносов на финансирование страховой и накопительной части трудовой пенсии. При этом код бюджетной классификации (КБК) указывается тот, который предусмотрен для платежей, зачисляемых на выплату страховой части трудовой пенсии (ст. 22.2 Закона № 167-ФЗ

«Об обязательном пенсионном страховании Российской Федерации») [10].

2) Взносы в **Фонд обязательного медицинского страхования** (субсчет ФФОМС — 69-3) — 5,1 %.

3) Взносы в **Фонд социального страхования** (субсчет ФСС — 69-1) — 2,9 %. За счет этих взносов производятся выплаты пособий по временной нетрудоспособности и других социальных пособий.

**Пособия по временной нетрудоспособности** рассчитываются как количество календарных дней больничного, умноженное на среднедневной заработок. Величина среднедневного заработка определяется делением совокупного заработка работника за предшествующие два календарных года, деленная на 730 календарных дней и скорректированная на стаж работы (стаж до 5 лет — 60 % среднего заработка, от 5 до 8 лет — 80 %, свыше 8 лет — 100 %).

Общая сумма пособий, выплачиваемых работнику за календарный год, не может превышать суммы, ежегодно устанавливаемой законодательством. Постановлением Правительства «О предельной величине базы для начисления страховых взносов в Фонд социального страхования РФ и пенсионный фонд РФ» [11] на 2015 г. установлены показатели: в Фонд социального страхования РФ — 670 000 руб., для начисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование — 711 000 руб.

Средний дневной заработок, рассчитанный из фактической зарплаты, необходимо сравнить со средним дневным заработком, рассчитанным из МРОТ (минимального размера оплаты труда, установленного законодательством на текущий календарный год). По итогам сравнения выбирается большая величина, исходя из которой рассчитывается сумма дневного пособия.

Минимальный средний дневной заработок, рассчитанный из МРОТ, в 2015 году составляет 196,11 руб. (5965 руб. × 24 мес.: 730).

4) Взносы на **страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний** (субсчет НСиПЗ — 69-11). Величина ставки устанавливается в зависимости от степени травмоопасности видов деятельности, которыми занимается организация.

В табл. 3.1 приведен пример типовой корреспонденции счетов по учету расчетов с персоналом и с фондами пенсионного, социального и медицинского страхования.

Таблица 3.1

**Пример отражения учета затрат на оплату труда  
и расчетов с внебюджетными фондами**

№	Наименование операции	Сумма	Дт	Кт
1	Начислена заработная плата работникам аппарата управления	140000	26	70
2	Начислена заработная плата рабочим основного производства	200000	20	70
3	Начислена заработная плата работникам, связанным с реализацией продукции покупателям	60000	44	70
4	Начислены пособия по временной нетрудоспособности за счет фонда социального страхования	10000	69 (ФСС)	70
5	Удержан НДФЛ с заработной платы и пособий (13%) (стр. 1 + стр. 2 + стр. 3 + стр. 4) × 13%	53300	70	68 (НДФЛ)
6	Произведены удержания из заработной платы по исполнительным листам (алименты)	10000	70	73
7	Выплачена через кассу заработная плата за предыдущий месяц	100000	70	50
8	Выплачен через кассу аванс за текущий месяц	200000	70	50
9	Начислены взносы на заработную плату работников аппарата управления (стр. 2 × 30,2%) в т. ч.: — начислен взнос в ПФР (22%); — начислен взнос в ФСС (2,9%); — начислен взнос в ФФОМС (5,1%) — начислен взнос в НСипЗ (0,2%)	42280	20	69
		30800	20	69-2
		4060	20	69-1
		7140	20	69-3
		280	20	69-11
10	Начислены взносы на заработную плату рабочих основного производства (стр. 1 × 30,2%)	60400	26	69
11	Начислены взносы на заработную плату работников, связанных с реализацией продукции покупателям (стр. 3 × 30,2%)	18120	44	69
12	Уплачены взносы в Фонды пенсионного, медицинского и социального страхования (стр. 9 + 10 + 11), в т. ч.: — уплачен взнос в ПФР (22%); — уплачен взнос в ФСС (2,9%); — уплачен взнос в ФФОМС (5,1%); — уплачен взнос на НСипЗ (0,2%)	120800	69	51
		88000	69-2	51
		11600	69-1	51
		20400	69-3	51
		800	69-11	51

**Основными документами** по учету расчетов по оплате труда и с внебюджетными фондами являются: расчетно-платежные ведомости (форма Т-49) либо отдельно расчетные ведомости (форма Т-51) и платежные ведомости (форма Т-53); личные карточки работников (см. прил. 15–16).

Содержание ведомостей по начислению заработной платы зависят от принятых на предприятии форм оплаты труда. Для ведения персонифицированного учета по пенсионному обеспечению, по начислению НДФЛ и прочим персональным отчислениям ведется автоматизированный аналитический учет в соответствии с действующим законодательством.

### **3.3. Учет расчетов по прочим операциям**

---

---

**Счет 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»** предназначен для обобщения информации о состоянии краткосрочных (на срок не более 12 месяцев) кредитов и займов, полученных организацией.

**Счет 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»** предназначен для обобщения информации о состоянии долгосрочных (на срок более 12 месяцев) кредитов и займов, полученных организацией.

Суммы полученных организацией кредитов и займов отражаются по кредиту счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» и дебету счетов 50 «Касса» (в случае если кредит выдан наличными денежными средствами), 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и т. д.

Причитающиеся по полученным кредитам и займам проценты к уплате отражаются по кредиту счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» в корреспонденции с дебетом счета 91 «Прочие доходы и расходы». Начисленные суммы процентов учитываются обособленно.

На суммы погашенных кредитов и займов дебетуются счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» в корреспонденции со счетами учета денежных средств. Кредиты и займы, не оплаченные в срок, учитываются обособленно.

Учет долгосрочных кредитов можно осуществлять двумя способами:

1. На счете 67 до истечения срока погашения.
2. На счете 67 до тех пор, пока до срока погашения останется 365 дней, после этого кредитная сумма переводится на счет 66 запи-

сью Дт 67 Кт 66, то есть долгосрочная задолженность переводится в краткосрочную.

Выбранный способ учета необходимо отразить в приказе по учетной политике предприятия.

Аналитический учет кредитов и займов ведется по видам кредитов и займов кредитным организациям и другим заимодавцам, предоставившим их.

*Типовая корреспонденция счетов по счетам 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»:*

Дт 50, 51, 52 Кт 66, 67 — получен кредит (займ) наличными, на расчетный, валютный счет;

Дт 91 Кт 66, 67 — учтены основные затраты, связанные с получением кредитной суммы, начислены проценты, курсовые разницы;

Дт 66, 67 Кт 50, 51, 52 — перечисление платежей по погашению заемных средств и начисленных процентов;

Дт 67 Кт 66 — долгосрочный кредит переведен в краткосрочный.

**Счет 68 «Расчеты по налогам и сборам»** предназначен для обобщения информации о расчетах с бюджетами по налогам и сборам, уплачиваемым организацией, и налогам с работниками этой организации.

К счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» обязательно должны быть открыты субсчета по каждому виду налогов, в том числе для организаций малого бизнеса, находящихся на специальных налоговых режимах.

Счет 68 «Расчеты по налогам и сборам» кредитуется на суммы, причитающиеся по налоговым декларациям (расчетам) к взносу в бюджеты. Сальдо счета 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам» обычно кредитовое и показывает задолженность организации перед бюджетом. Однако в ряде случаев оно может быть дебетовое (при переплате того или иного налога, не возмещенный НДС организациям-экспортерам и т. п.).

По дебету счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» отражаются суммы, фактически перечисленные в бюджет, а также суммы налога на добавленную стоимость, списанные со счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».

По кредиту счета 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам» отражаются суммы налогов, причитающихся организацией к уплате в бюджет. Дебетоваться при этом может множество счетов в зависи-



мости от видов уплачиваемых налогов и сборов: организации, являющиеся по законодательству налогоплательщиками, дебетуют счета:

- по учету внеоборотных и оборотных активов (01, 04, 10, 41 и др.), когда в соответствии с законодательством суммы налогов включаются в себестоимость активов или через промежуточные счета (08 «Вложения во внеоборотные активы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей») или непосредственно на дебет счетов по учету активов. К налогам такого рода относится НДС при строительстве объектов основных средств хозяйственным способом, таможенная пошлина и таможенные сборы при импорте ценностей и др.;
- по учету затрат — налог на владельцев автотранспортных средств, налог на пользователей автомобильных дорог и др.;
- 90 «Продажи» — уплачиваемый продавцами ценностей НДС, акцизы, экспортные пошлины и т. п., для которых эта продажа является предметом деятельности;
- 91-2 «Прочие расходы» — налог на имущество, налог на рекламу, НДС при продаже ценностей, когда она не является предметом деятельности организации, и др.
- 99 «Прибыли и убытки» — налог на прибыль, налоговые санкции (штрафы, пени) в пользу бюджета и внебюджетные фонды.

Аналитический учет по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» ведется по видам налогов.

*Типовая корреспонденция счетов по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам»:*

- Дт 70 Кт 68 — начислен налог на доходы физических лиц;
- Дт 75 Кт 68 — удержан налог на доходы учредителей компании;
- Дт 20 Кт 68 — начислен налог за счет себестоимости продукции;
- Дт 91 Кт 68 — начислен налог на имущество;
- Дт 99 Кт 68 — начислен налог на прибыль;
- Дт 90,91 Кт 68 — начислен НДС с выручки;
- Дт 68 Кт 19 — принят к вычету НДС, уплаченный поставщикам;
- Дт 68 Кт 51 — перечислены суммы налогов и сборов с расчетного счета организации.

**Счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами»** предназначен для обобщения информации о расчетах с работниками по суммам, выданным им под отчет на административно-хозяйственные и прочие расходы.



На выданные под отчет суммы счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами» дебетуется в корреспонденции со счетами учета денежных средств. На израсходованные подотчетными лицами суммы счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами» кредитуется в корреспонденции со счетами, на которых учитываются затраты и приобретенные ценности, или другими счетами в зависимости от характера произведенных расходов.

Подотчетные суммы, не возвращенные работниками в установленные сроки, отражаются по кредиту счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». В дальнейшем эти суммы списываются со счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» в дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» (если они могут быть удержаны из оплаты труда работника) или 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (когда они не могут быть удержаны из оплаты труда работника).

Аналитический учет по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами» ведется по каждой сумме, выданной под отчет.

*Типовая корреспонденция счетов по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами»:*

Дт 71 Кт 50 — выданы работнику подотчетные суммы;

Дт 71 Дт 51 — с расчетного счета организации перечислены денежные средства подотчетному лицу;

Дт 10, 41 Кт 71 — подотчетным лицом приобретены товарно-материальные ценности;

Дт 20, 26, 44 Кт 71 — командировочные расходы отнесены на соответствующие счета учета затрат;

Дт 94, 73 Кт 71 — отражена задолженность подотчетного лица, не погашенная в срок;

Дт 71 Кт 91 — отражена сумма перерасхода по подотчету, не погашенная в срок и зачисленная в прочие доходы по причине истечения срока исковой давности;

Дт 71 Кт 68 — удержан НДФЛ с суммы, превышающей размер нормативных суточных, оплаченных работнику;

Дт 71 Кт 50 или Дт 50 Кт 71 — произведен окончательный расчет с подотчетным лицом.

Если командировочные расходы оплачиваются в иностранной валюте, то операции совершаются под контролем уполномоченного банка.

Подотчетное лицо обязано представить авансовый отчет по командировочным расходам и вернуть неизрасходованные денежные средства в течение трех рабочих дней после возвращения из командировки. По подотчетным суммам на хозяйственные расходы сроки возврата неиспользованного аванса и предоставления авансового отчета устанавливаются руководителем организации.

При превышении суточных норм, установленных Налоговым кодексом (в настоящее время: командировки по России — 700 рублей; при заграничных поездках — 2500 руб.), организация обязана удерживать НДФЛ с суммы превышения нормы.

Согласно порядку начисления суточных сотрудникам, которые отправляются в командировку и выполняют задание в течение одного дня, данные выплаты не предназначены.

К авансовому отчету подотчетное лицо обязано прилагать все оправдательные документы по произведенным расходам:

- при отчете за командировку: билеты, документы на проживание, дополнительные квитанции по транспортным сборам и т. п.;
- при отчете по приобретению материальных ценностей, работ, услуг: кассовые и товарные чеки, накладные, счета-фактуры, акты приемки выполненных работ и т. п.

**Счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»** предназначен для обобщения информации обо всех прочих видах расчетов с работниками организации, кроме расчетов по оплате труда и расчетов с подотчетными лицами.

На счете 73 могут отражаться следующие виды расчетов:

Расчеты по предоставленным займам. По дебету счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» отражается сумма предоставленного работнику организации займа в корреспонденции со счетом 50 «Касса» или 51 «Расчетные счета».

На сумму платежей, поступивших от работника заемщика, счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» кредитуется в корреспонденции со счетами 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» (в зависимости от принятого порядка платежа).

В расчеты по возмещению материального ущерба входят расчеты по возмещению материального ущерба, причиненного работником организации в результате недостач и хищений денежных и товарно-материальных ценностей, брака, а также по возмещению других видов ущерба.

В дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» суммы, подлежащие взысканию с виновных лиц, относятся с кредита счетов 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и 98 «Доходы будущих периодов», 28 «Брак в производстве» и др.

По кредиту счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» записи производятся в корреспонденции со счетами: учета денежных средств на суммы внесенных платежей; 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» — на суммы удержаний из сумм по оплате труда; 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» — на суммы списанных недостач при отказе во взыскании ввиду необоснованности иска.

Аналитический учет по счету 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» ведется по каждому работнику организации.

*Типовая корреспонденция счетов по счету 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»:*

Дт 73 Кт 28 — сумма потерь от брака списана за счет виновного лица;

Дт 73 Кт 50, 51, 52 — предоставлен займ сотруднику;

Дт 73 Кт 50 — выданы путевки работникам организации за полную стоимость или с частичной оплатой (в части денежных средств, внесенных работником);

Дт 73 Кт 94 — выявленная недостача отнесена на виновное лицо;

Дт 20, 26 Кт 73 — начислена компенсация за износ личного имущества;

Дт 41 Кт 73 — оприходованы товары, полученные от работников в возмещение причиненного ими материального ущерба;

Дт 50, 51 Кт 73 — денежные средства, предоставленные ранее сотруднику в виде займа, возвращены на расчетный счет;

Дт 70 Кт 73 — сумма займа, предоставленного работнику, удержана из его заработной платы (сумма материального ущерба удержана из заработной платы работника);

Дт 70 Кт 73 — удержаны алименты из заработной платы работника.

**Счет 75 «Расчеты с учредителями»** предназначен для обобщения информации обо всех видах расчетов с учредителями (участниками) организации (акционерами акционерного общества, участниками полного товарищества, членами кооператива и т. п.): по вкладам в уставный (складочный) капитал организации, по выплате доходов (дивидендов) и др. Государственные и муниципальные унитарные предприятия применяют этот счет для учета всех видов расчетов с уполномоченными на их создание государственными органами и органами местного самоуправления.

При регистрации организации по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» в корреспонденции со счетом 80 «Уставный капитал» принимается на учет сумма задолженности по оплате акций (для акционерных обществ) или взносов учредителей (для обществ с ограниченной ответственностью и других организационно-правовых форм).

При фактическом поступлении сумм вкладов учредителей в виде денежных средств производятся записи по кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями» в корреспонденции со счетами по учету денежных средств. Взнос вкладов в виде материальных и иных ценностей (кроме денежных средств) оформляется записями по кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями» в корреспонденции со счетами 08 «Вложения во внеоборотные активы», 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и др. В случае, если внесение вклада в уставный капитал производится в иностранной валюте, на 75 счете возникают курсовые разницы, которые должны быть отнесены на финансовые результаты.

В том случае, когда акции организации, созданной в форме акционерного общества, реализуются по цене, превышающей номинальную стоимость их, вырученная сумма разницы между продажной и номинальной стоимостью относится в кредит счета 83 «Добавочный капитал».

Начисление доходов (дивидендов) учредителям (участникам) отражается записью по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями» или счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», если работники организации входят в число учредителей.

Выплата начисленных сумм доходов отражается по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» в корреспонденции со счетами учета денежных средств. Суммы налога на доходы от участия в организации, подлежащие удержанию у источника выплаты, учитываются по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Аналитический учет по счету 75 «Расчеты с учредителями» ведется по каждому учредителю (участнику), кроме учета расчетов с акционерами — собственниками акций на предъявителя в акционерных обществах.

*Типовые операции по счету 75 «Расчеты с учредителями»:*

Дт 75 Кт 80 — отражена задолженность учредителей по взносам в уставный капитал;

Дт 08 Кт 75 — внесены учредителями в счет вклада в уставный капитал основные средства;

Дт 10, 41 Кт 75 — учредитель делает взнос в уставный капитал в виде материалов или товаров;

Дт 51, 52 Кт 75 — учредители перечисляют взнос в уставный капитал на расчетный или валютный счет;

Дт 84 Кт 75 — начислены дивиденды учредителям;

Дт 75 Кт 50, 51 — выплачены дивиденды учредителям.

**Счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»** предназначен для обобщения информации о расчетах по операциям с дебиторами и кредиторами, не упомянутыми в пояснениях к счетам 60–75: по имущественному и личному страхованию, по претензиям, по суммам, удержанным из оплаты труда работников организации в пользу других организаций и отдельных лиц на основании исполнительных документов или постановлений судов, расчеты с посредническими организациями, расчеты по депонированным суммам и др.

Учет операций по счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» ведется аналогично счетам 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

**Счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты»** предназначен для обобщения информации обо всех видах расчетов с филиалами, представительствами, отделениями и другими обособленными подразделениями организации, выделенными на отдельные балансы, в частности, расчетов по выделенному имуществу, по взаимному отпуску материальных ценностей, по продаже продукции, работ, услуг, по передаче расходов по общеуправленческой деятельности, по оплате труда работникам подразделений и т. п.

### 3.4. Учет собственного капитала организации

---

---

**Капитал** — вложения собственников организации и прибыль (убыток), полученные во время ее деятельности. Счета, на которых учитывается капитал, отражаются в 3 разделе баланса.

**Счет 80 «Уставный капитал»** предназначен для обобщения информации о состоянии и движении уставного капитала (складочного капитала, уставного фонда) организации.

Уставный капитал представляет собой совокупность вкладов учредителей в денежном выражении и не может быть меньше суммы, установленной законодательством. Название и структура объекта учета зависит от организационно-правовой формы.

В акционерных обществах величину уставного капитала составляет совокупность всех акций по номинальной стоимости. В обществах с ограниченной ответственностью уставный капитал состоит из долей учредителей. Совокупность вкладов участников простого товарищества называется складочным капиталом, членов производственных кооперативов — паевым фондом. Государственные унитарные предприятия создают уставный фонд.

Сальдо по счету 80 «Уставный капитал» должно соответствовать размеру уставного капитала, зафиксированному в учредительных документах организации. Записи по счету 80 производятся при формировании уставного капитала, а также в случаях увеличения и уменьшения капитала лишь после внесения соответствующих изменений в учредительные документы организации.

После государственной регистрации организации ее уставный капитал в сумме вкладов учредителей (участников), предусмотренных учредительными документами, отражается по кредиту счета 80 «Уставный капитал» в корреспонденции со счетом 75 «Расчеты с учредителями». Фактическое поступление вкладов учредителей проводится по кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями» в корреспонденции со счетами по учету денежных средств и других ценностей.

Аналитический учет по счету 80 «Уставный капитал» организует-ся таким образом, чтобы обеспечивать формирование информации по учредителям организации, стадиям формирования капитала и видам акций.

*Типовая корреспонденция по счету 80 «Уставный капитал»:*

Дт 75 Кт 80 — сформирован уставный капитал на дату регистрации организации, а также за счет дополнительных взносов учредителей или дополнительного выпуска акций;

Дт 83 Кт 80 — увеличение уставного капитала за счет добавочного капитала;

Дт 84 Кт 80 — увеличение уставного капитала за счет прибыли (для товариществ и кооперативов);

Дт 80 Кт 75 — отражено уменьшение уставного капитала за счет выхода учредителей из состава общества;



Дт 80 Кт 81 — отражено уменьшение уставного капитала за счет выкупа собственных акций акционерным обществом.

**Счет 81 «Собственные акции (доли)»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении собственных акций, выкупленных акционерным обществом у акционеров для их последующей перепродажи или аннулирования. Иные хозяйственные общества и товарищества используют этот счет для учета доли участника, приобретенной самим обществом или товариществом для передачи другим участникам или третьим лицам.

При выкупе акционерным или иным обществом (товариществом) у акционера (участника) принадлежащих ему акций (доли) в бухгалтерском учете на сумму фактических затрат делается запись по дебету счета 81 «Собственные акции (доли)» и кредиту счетов учета денежных средств.

Аннулирование выкупленных акционерным обществом собственных акций проводится по кредиту счета 81 «Собственные акции (доли)» и дебету счета 80 «Уставный капитал» после выполнения этим обществом всех предусмотренных процедур. Возникающая при этом на счете 81 «Собственные акции (доли)» разница между фактическими затратами на выкуп акций (долей) и номинальной стоимостью их относится на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

**Счет 82 «Резервный капитал»** предназначен для обобщения информации о состоянии и движении резервного капитала.

Отчисления в резервный капитал из прибыли отражаются по кредиту счета 82 «Резервный капитал» в корреспонденции со счетом 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Использование средств резервного капитала учитывается по дебету счета 82 «Резервный капитал» в корреспонденции со счетами: 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» — в части сумм резервного фонда, направляемых на покрытие убытка организации за отчетный год; 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» — в части сумм, направляемых на погашение облигаций акционерного общества.

*Корреспонденция по счету 82 «Резервный капитал»:*

Дт 84 Кт 82 — создание резервного капитала за счет прибыли;

Дт 82 Кт 66, 67 — резервный капитал направлен на погашение краткосрочных (долгосрочных) облигаций акционерного общества;

Дт 82 Кт 75 — резервный капитал направлен на выплату дивидендов;

Дт 82 Кт 84 — резервный капитал направлен на покрытие убытков.

**Счет 83 «Добавочный капитал»** предназначен для обобщения информации о добавочном капитале организации.

По кредиту счета 83 «Добавочный капитал» отражаются:

- прирост стоимости внеоборотных активов, выявляемый по результатам переоценки их, — в корреспонденции со счетами учета активов, по которым определен прирост стоимости;
- сумма разницы между продажной и номинальной стоимостью акций, вырученной в процессе формирования уставного капитала акционерного общества (при учреждении общества, при последующем увеличении уставного капитала) за счет продажи акций по цене, превышающей номинальную стоимость, — в корреспонденции со счетом 75 «Расчеты с учредителями».

Суммы, отнесенные в кредит счета 83 «Добавочный капитал», как правило, не списываются. Дебетовые записи по нему могут иметь место лишь в случаях:

- погашения сумм снижения стоимости внеоборотных активов, выявившихся по результатам его переоценки, — в корреспонденции со счетами учета активов, по которым определилось снижение стоимости;
- направления средств на увеличение уставного капитала — в корреспонденции со счетом 75 «Расчеты с учредителями» либо счетом 80 «Уставный капитал»;
- распределения сумм между учредителями организации — в корреспонденции со счетом 75 «Расчеты с учредителями» и т. п.

Аналитический учет по счету 83 «Добавочный капитал» организуется таким образом, чтобы обеспечить формирование информации по источникам образования и направлениям использования средств.

*Типовые проводки по счету 83 «Добавочный капитал»:*

Дт 01 Кт 83 — отражена дооценка основных средств по первоначальной стоимости;

Дт 02 Кт 83 — увеличение добавочного капитала организации на сумму уценки амортизации объекта основных средств;

Дт 75 Кт 83 — добавочный капитал сформирован за счет положительной курсовой разницы, если величина уставного капитала выражена в иностранной валюте;

Дт 84 Кт 83 — чистая прибыль направлена на увеличение добавочного капитала;



Дт 83 Кт 02 — доначисление (индексация) амортизации в результате переоценки объектов основных средств;

Дт 83 Кт 75 — добавочный капитал направлен на выплату дивидендов;

Дт 83 Кт 80 — увеличение уставного капитала за счет добавочного капитала;

Дт 83 Кт 84 — списана сумма дооценки по проданному объекту основных средств.

**Счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли или непокрытого убытка организации.

Сумма чистой прибыли отчетного года списывается заключительными оборотами декабря в кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки». Сумма чистого убытка отчетного года списывается заключительными оборотами декабря в дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки».

Направление части прибыли отчетного года на выплату доходов учредителям (участникам) организации по итогам утверждения годовой бухгалтерской отчетности отражается по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредиту счетов 75 «Расчеты с учредителями» и 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Аналогичная запись делается при выплате промежуточных доходов.

Списание с бухгалтерского баланса убытка отчетного года отражается по кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в корреспонденции со счетами: 80 «Уставный капитал» — при доведении величины уставного капитала до величины чистых активов организации; 82 «Резервный капитал» — при направлении на погашение убытка средств резервного капитала; 75 «Расчеты с учредителями» — при погашении убытка простого товарищества за счет целевых взносов его участников и др.

Аналитический учет по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» организуется таким образом, чтобы обеспечить формирование информации по направлениям использования средств.

*Типовая корреспонденция по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»:*

Дт 99 Кт 84 или Дт 99 Кт 84 — прибыль (убыток) текущего года списывается на нераспределенную прибыль (непокрытый убыток) по состоянию на 31 декабря отчетного года;

Дт 84 Кт 75, 70 — начислены доходы (дивиденды) учредителям;  
Дт 84 Кт 80 — часть прибыли направлена на увеличение уставного капитала;

Дт 84 Кт 82 — формирование резервного капитала за счет прибыли;  
Дт 84 Кт 83 — чистая прибыль направлена на формирование (увеличение) добавочного капитала;

Дт 84 Кт 84 — направление части прибыли на покрытие убытков прошлых лет;

Дт 80 Кт 84 — уставный капитал уменьшен до величины чистых активов (после внесения изменений в учредительные документы);

Дт 82 Кт 84 — средства резервного капитала направлены на погашение убытка;

Дт 83 Кт 84 — списан добавочный капитал при выбытии основных средств, подвергавшихся переоценке (средства добавочного капитала направлены на погашение убытка).

**Счет 86 «Целевое финансирование»** предназначен для обобщения информации о движении средств, предназначенных для осуществления мероприятий целевого назначения, средств, поступивших от других организаций и лиц, бюджетных средств и др.

Средства целевого назначения, полученные в качестве источников финансирования тех или иных мероприятий, отражаются по кредиту счета 86 «Целевое финансирование» в корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Использование целевого финансирования отражается по дебету счета 86 «Целевое финансирование» в корреспонденции со счетами: 20 «Основное производство» или 26 «Общехозяйственные расходы» — при направлении средств целевого финансирования на содержание некоммерческой организации; 83 «Добавочный капитал» — при использовании средств целевого финансирования, полученного в виде инвестиционных средств; 98 «Доходы будущих периодов» — при направлении коммерческой организацией бюджетных средств на финансирование расходов и т. п.

Аналитический учет по счету 86 «Целевое финансирование» ведется по назначению целевых средств и в разрезе источников их поступления.

## Контрольные вопросы к теме 3

---

---

1. Основные требования к учету расчетных операций с поставщиками (подрядчиками) и покупателями (заказчиками).
2. Виды и формы оплаты труда и порядок их отражения в бухгалтерском учете.
3. Особенности учета затрат на оплату труда в зависимости от видов деятельности организаций и категорий персонала.
4. Порядок учета выплаты заработной платы и удержаний из нее.
5. Порядок учета расчетов организации по социальному страхованию и обеспечению.
6. Особенности учета расчетных операций с подотчетными лицами.
7. Учет прочих расчетных операций организации с прочими юридическими и физическими лицами.
8. Особенности учета уставного капитала в зависимости от организационно-правовой формы.
9. Назначение и порядок учета резервного и добавочного капитала.
10. Порядок учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

## Глава 4.

# Учет производства и реализации продукции. Учет финансовых результатов деятельности организации

---

---

### 4.1. Учет прямых и косвенных затрат

---

---

**С**овокупность затрат на производство и реализацию готовой продукции составляет ее себестоимость. Калькулирование **производственной себестоимости** осуществляется на счетах с 20 по 28, учет **расходов на продажу** — на счете 44 «Расходы на продажу». Принцип учета всех затрат — собирательно-распределительный или калькуляционный. По дебету счетов отражается совокупность затрат по элементам или статьям затрат, а по кредиту списывается себестоимость готовой продукции или отдельных этапов калькулирования.

Порядок калькулирования и отражения в учете затрат зависит от технологических особенностей производства, организационной структуры предприятия, принятых в учетной политике методов учета, выбора объектов калькулирования и других особенностей, в которых осуществляется деятельность экономического субъекта. С формированием информации о калькулировании себестоимости продукции связан особый раздел бухгалтерского учета — управленческий учет.

Объекты калькулирования — отдельные изделия, группы изделий, работы, услуги, себестоимость которых определяется. В качестве калькуляционной единицы принимаются натуральные или условно-натуральные измерители (тонны, штуки, метры и т. п.).

**Счет 20 «Основное производство»** предназначен для обобщения информации о затратах производства, продукция (работы, услуги) кото-

рого явилась целью создания данной организации. В частности, этот счет используется для учета затрат:

- по выпуску промышленной и сельскохозяйственной продукции;
- по выполнению строительно-монтажных, геолого-разведочных и проектно-изыскательских работ;
- по оказанию услуг организаций транспорта и связи;
- по выполнению научно-исследовательских и конструкторских работ;
- по содержанию и ремонту автомобильных дорог и т. п.

По дебету счета 20 «Основное производство» отражаются прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием основного производства, и потери от брака. Данные расходы списываются на счет 20 «Основное производство» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда и др. Расходы вспомогательных производств списываются на счет 20 «Основное производство» с кредита счета 23 «Вспомогательные производства». Косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием производства, списываются на счет 20 «Основное производство» со счетов 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы». Потери от брака списываются на счет 20 «Основное производство» с кредита счета 28 «Брак в производстве».

По кредиту счета 20 «Основное производство» отражаются суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполненных работ и услуг. Эти суммы могут списываться со счета 20 «Основное производство» в дебет счетов 43 «Готовая продукция», 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)», 90 «Продажи» и др.

Остаток по счету 20 «Основное производство» на конец месяца показывает стоимость незавершенного производства.

Аналитический учет по счету 20 «Основное производство» ведется по видам затрат и видам выпускаемой продукции (работ, услуг). Если формирование информации о расходах по обычным видам деятельности не ведется на счетах 20–39, то аналитический учет по счету 20 «Основное производство» осуществляется также по подразделениям организации.

**Счет 23 «Вспомогательные производства»** предназначен для обобщения информации о затратах производств, которые являются вспо-

могательными (подсобными) для основного производства организации. В частности, этот счет используется для учета затрат производств, обеспечивающих:

- обслуживание различными видами энергии (электроэнергией, паром, газом, воздухом и др.);
- транспортное обслуживание;
- ремонт основных средств;
- изготовление инструментов, штампов, запасных частей, строительных деталей, конструкций;
- возведение временных сооружений;
- добычу камня, гравия, песка и других нерудных материалов;
- лесозаготовки, лесопиление и т. п.

Учет затрат вспомогательных производств ведется аналогично счету 20 «Основное производств».

**Счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства»** предназначен для обобщения информации о выпущенных полуфабрикатах на предприятиях, где применяются соответствующие методы калькулирования затрат на производство. Полуфабрикат, в отличие от незавершенного производства, можно реализовать на определенном технологическом этапе, поэтому требуется отдельный счет для исчисления его себестоимости.

По дебету счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства» отражается сумма расходов, связанных с его изготовлением. По кредиту счета отражается стоимость полуфабрикатов, переданных в дальнейшую переработку в корреспонденции со счетом 20 «Основное производство» или реализованных в корреспонденции со счетом 90 «Продажи».

**Счет 25 «Общепроизводственные расходы»** предназначен для обобщения информации о расходах по обслуживанию основных и вспомогательных производств организации. В частности, на этом счете могут быть отражены следующие расходы: по содержанию и эксплуатации машин и оборудования, амортизационные отчисления и затраты на ремонт основных средств и иного имущества, используемого в производстве, расходы по страхованию имущества, расходы на отопление, освещение и содержание помещений, арендная плата за помещения, машины, оборудование и др., используемые в производстве, оплата труда работников, занятых обслуживанием производства; другие аналогичные по назначению расходы.

Общепроизводственные расходы отражаются на счете 25 «Общепроизводственные расходы» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда и др. Расходы, учтенные на счете 25 «Общепроизводственные расходы», списываются в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

Аналитический учет по счету 25 «Общепроизводственные расходы» ведется по отдельным подразделениям организации и статьям расходов.

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

Общехозяйственные расходы отражаются на счете 26 «Общехозяйственные расходы» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда, расчетов с другими организациями (лицами) и др.

Расходы, учтенные на счете 26 «Общехозяйственные расходы», списываются, в частности, в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

Указанные расходы в качестве условно-постоянных могут списываться в дебет счета 90 «Продажи».

Организации, деятельность которых не связана с производственным процессом (комиссионеры, агенты, брокеры, дилеры и т. п., используют счет 26 «Общехозяйственные расходы» для обобщения информации о расходах на ведение этой деятельности. Данные организации списывают суммы, накопленные на счете 26 «Общехозяйственные расходы», в дебет счета 90 «Продажи».

Аналитический учет по счету 26 «Общехозяйственные расходы» ведется по каждой статье соответствующих смет, месту возникновения затрат и др.



В управленческом учете существует несколько **классификаций затрат** по основному виду деятельности, выделяемых в зависимости от различных классификационных признаков:

- *по месту возникновения затрат* (в соответствии с организационной структурой предприятия);
- *по элементам затрат* (материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизационные отчисления, прочие расходы);
- *по статьям затрат* (в соответствии со структурой технологического процесса производства продукции);
- *по связи с производством определенного вида продукции* (прямые — могут быть непосредственно отнесены на себестоимость данного вида продукции и косвенные — учитываются в целом за период, а затем распределяются пропорционально выбранной базе);
- *по отношению к производственному процессу* (основные — связаны непосредственно с производством и накладные — связаны с управлением и обслуживанием);
- *по отношению к изменению объемов производства* (переменные — изменяются пропорционально изменению объемов производства и постоянные — не зависят от изменения объемов);
- *по периодичности* (текущие и единовременные);
- *по структуре* (одноэлементные и многоэлементные);
- прочие классификации.

Затраты, учитываемые на счетах 20 «Основное производство» и 23 «Вспомогательные производства», в соответствии с указанными классификациями обычно относятся к прямым, основным и переменным, а учитываемые на счетах 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» — к косвенным, накладным и постоянным затратам. Следовательно, на счетах 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» вся сумма затрат, отражаемая по дебету, распределяется полностью по объектам калькулирования по кредиту, и эти счета сальдо не имеют. Затраты, отражаемые на счетах 20 «Основное производство» и 23 «Вспомогательные производства», непосредственно относятся к производственному процессу и могут иметь сальдо, величина которого отражает остатки незавершенного производства.

*Типовая корреспонденция счетов по калькулированию затрат по методу учета прямых затрат на счете 20 и косвенных затрат на счете 26:*

Дт 20 Кт 10 — списаны материалы, переданные в производство;



Дт 20 Кт 70 — начислена заработная плата работникам основного производства;

Дт 26 Кт 70 — начислена заработная плата работникам управленческого персонала;

Дт 20, 26 Кт 69 — начислены взносы в социальные фонды на заработную плату работников;

Дт 20 Кт 02 — начислена амортизация основных средств цеха;

Дт 26 Кт 02 — начислена амортизация основных средств общехозяйственного назначения;

Дт 20 Кт 60, 76 — отражены прочие расходы производственного назначения;

Дт 26 Кт 60, 76 — отражены расходы, связанные с оплатой коммунальных услуг предприятия;

Дт 26 Кт 60, 76 — отражены прочие расходы общехозяйственного назначения;

Дт 20 Кт 26 — общехозяйственные расходы распределены по видам выпускаемой продукции;

Дт 43 Кт 20 — произведенная продукция передана из цеха на склад готовой продукции по полной производственной себестоимости.

В случае, когда по дебету счета 20 остается сальдо конечное, оно означает остатки незавершенного производства. Порядок исчисления остатков незавершенного производства определяется предприятием в зависимости от организационных и технологических особенностей.

## **4.2. Учет выпуска продукции и затрат на ее реализацию**

---

---

**Счет 43 «Готовая продукция»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении готовой продукции. Этот счет используется организациями, осуществляющими промышленную, сельскохозяйственную и иную производственную деятельность.

Принятие к бухгалтерскому учету готовой продукции, изготовленной для продажи, в том числе и продукции, частично предназначенной для собственных нужд организации, отражается по дебету счета 43 «Готовая продукция» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство или счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». Если го-

товая продукция полностью направляется для использования в самой организации, то она на счет 43 «Готовая продукция» может не приходиться, а учитывается на счете 10 «Материалы» и других аналогичных счетах в зависимости от назначения этой продукции.

При признании в бухгалтерском учете выручки от продажи готовой продукции ее стоимость списывается со счета 43 «Готовая продукция» в дебет счета 90 «Продажи».

Аналитический учет по счету 43 «Готовая продукция» ведется по местам хранения и отдельным видам готовой продукции.

**Счет 45 «Товары отгруженные»** предназначен для обобщения информации о наличии и движении отгруженной продукции (товаров), выручка от продажи которой определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете. Также на этом счете учитываются готовые изделия, переданные другим организациям для продажи на коммиссионных началах.

Товары отгруженные учитываются на счете 45 «Товары отгруженные» по стоимости, складывающейся из фактической производственной себестоимости и расходов по отгрузке продукции (товаров) (при их частичном списании).

Дебетуется счет 45 «Товары отгруженные» в корреспонденции со счетами 43 «Готовая продукция», 41 «Товары» в соответствии с оформленными документами (накладными, приемо-сдаточными актами и др.) по отгрузке готовых изделий (товаров).

Принятые на учет по счету 45 «Товары отгруженные» суммы списываются в дебет счета 90 «Продажи» одновременно с признанием выручки от продажи продукции (товаров) в соответствии с условиями договоров.

*Типовая корреспонденция счетов по счетам 43 «готовая продукция» и 45 «Товары отгруженные»:*

Дт 43 Кт 20 — готовая продукция передана из цеха на склад;

Дт 45 Кт 41 — товары переданы на реализацию;

Дт 45 Кт 43 — отражена себестоимость отгруженной покупателям продукции, на которую не перешло право собственности в соответствии с договором;

Дт 90 Кт 43 — списана себестоимость реализованной продукции на дату отгрузки;

Дт 90 Кт 45 — списана себестоимость отгруженной продукции на дату признания выручки по условиям договора.

Производственная себестоимость, отражаемая на двадцатых счетах, дополняется коммерческими расходами, которые отражаются по счету 44 «Расходы на продажу». Вместе они образуют **полную себестоимость продукции**.

**Счет 44 «Расходы на продажу»** предназначен для обобщения информации о расходах, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг.

В организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, на счете 44 «Расходы на продажу» могут быть отражены следующие расходы: на затаривание и упаковку изделий на складах готовой продукции, по доставке продукции к транспортным средствам и погрузке, комиссионные сборы, содержание помещений для хранения продукции в местах ее продажи, расходы на рекламу, на представительские расходы, другие аналогичные по назначению расходы.

В организациях, осуществляющих торговую деятельность, на счете 44 «Расходы на продажу» могут быть отражены расходы на перевозку товаров, на оплату труда всех категорий торговых работников, на аренду, на содержание зданий, сооружений, помещений и инвентаря, расходы по хранению и подработке товаров, на рекламу, на представительские расходы, другие аналогичные по назначению расходы.

По дебету счета 44 «Расходы на продажу» накапливаются суммы произведенных организацией расходов, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг. Эти суммы списываются полностью или частично в дебет счета 90 «Продажи». При частичном списании они подлежат распределению:

- в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, ежемесячно между отдельными видами отгруженной продукции исходя из их веса, объема, производственной себестоимости или другим соответствующим показателям;
- в организациях, осуществляющих торговую и иную посредническую деятельность, между проданным товаром и остатком товара на конец каждого месяца.

Все остальные расходы, связанные с продажей продукции, товаров, работ, услуг, ежемесячно относятся на себестоимость проданной продукции (товаров, работ, услуг).

Аналитический учет по счету 44 «Расходы на продажу» ведется по видам и статьям расходов.

В табл. 4.1 приведен пример корреспонденции счетов по отражению расходов на продажу (коммерческих расходов).

Таблица 4.1

**Пример отражения расходов на продажу промышленного предприятия**

№	Наименование операции	Сумма	Дт	Кт
1	Учтены материальные затраты на упаковку и доставку продукции покупателям	20000	44	10
2	Начислена заработная плата работникам отдела сбыта (отдела маркетинга)	100000	44	70
3	Начисления на заработную плату 30 %	30000	44	69
4	Начислена амортизация складского оборудования	1000	44	02
5	Отражены услуги транспортной организации по доставке готовой продукции покупателю	50000	44	60
6	НДС с транспортных услуг	9000	19	60
7	Расходы на рекламу	5000	44	76
8	НДС с расходов на рекламу	900	16	76
9	Итого расходы на продажу без НДС (стр. 1+ 2 + 3 +4 +5 +7)	206000		
10	В конце отчетного периода расходы на продажу полностью списываются на уменьшение финансового результата	206000	90	44

**Счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»** используется на предприятиях, где учет выпущенной продукции ведется не по фактической, а по плановой (нормативной себестоимости). По дебету счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» отражается фактическая производственная себестоимость, по кредиту — нормативная (плановая). В результате между дебетовыми и кредитовыми оборотами по счету 40 формируется отклонение фактической себестоимости от плановой. Полученная разница ежемесячно списывается в счет 90 «Продажи». В результате данных операций счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» на отчетную дату сальдо не имеет.

### 4.3. Учет финансовых результатов

Под финансовыми результатами деятельности организации понимается разница между доходами и расходами. Положительный финансовый результат называется прибылью, отрицательный — убытком.

Признание доходов и расходов организации в бухгалтерском учете осуществляется в соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации» [12, 13].

В соответствии с данными ПБУ все доходы и расходы делятся на доходы и расходы, связанные с основным видом деятельности, и прочие. Учет осуществляется по методу начисления: признание доходов и расходов происходит на дату их фактического совершения, независимо от оплаты.

Для отражения доходов и расходов по обычным видам деятельности и формированию прибыли (убытка) от продаж применяется счет 90 «Продажи».

**Счет 90 «Продажи»** предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, а также для определения финансового результата по ним. На этом счете отражаются, в частности, выручка и себестоимость по:

- готовой продукции и полуфабрикатам собственного производства;
- работам и услугам промышленного характера;
- работам и услугам непромышленного характера;
- покупным изделиям (приобретенным для комплектации);
- строительным, монтажным, проектно-изыскательским, геолого-разведочным, научно-исследовательским и т. п. работам;
- товарам;
- услугам по перевозке грузов и пассажиров;
- транспортно-экспедиционным и погрузочно-разгрузочным операциям;
- услугам связи;
- предоставлению за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды (когда это является предметом деятельности организации);
- предоставлению за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности (когда это является предметом деятельности организации);
- участию в уставных капиталах других организаций (когда это является предметом деятельности организации) и т. п.

При признании в бухгалтерском учете сумма выручки от продажи товаров, продукции, выполнения работ, оказания услуг и др. от-

ражается по кредиту счета 90 «Продажи» и дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Одновременно себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг и др. списывается с кредита счетов 43 «Готовая продукция», 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу», 20 «Основное производство» и др. в дебет счета 90 «Продажи».

К счету 90 «Продажи» могут быть открыты **субсчета**:

**90-1 «Выручка»** учитываются поступления активов, признаваемые выручкой.

**90-2 «Себестоимость продаж»** учитывается себестоимость продаж, по которым на субсчете 90-1 «Выручка» признана выручка.

**90-3 «Налог на добавленную стоимость»** учитываются суммы налога на добавленную стоимость, причитающиеся к получению от покупателя (заказчика).

**90-4 «Акцизы»** учитываются суммы акцизов, включенных в цену проданной продукции (товаров). Организации-плательщики экспортных пошлин могут открывать к счету 90 «Продажи» **субсчет 90-5 «Экспортные пошлины»** для учета сумм экспортных пошлин.

**90-9 «Прибыль/убыток от продаж»** предназначен для выявления финансового результата (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц.

Записи по субсчетам производятся накопительно в течение отчетного года.

Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового и кредитового оборотов определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц. Этот финансовый результат ежемесячно (заключительными оборотами) списывается на счет 99 «Прибыли и убытки»:

Дт 62 Кт 90 — отражена выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг (включая НДС и акцизы);

Дт 90 Кт 68 — начисляется НДС и акцизы с выручки, подлежащие уплате в бюджет;

Дт 90 Кт 20, 41, 43, 45 — списывается себестоимость реализованных товаров, готовой продукции, работ, услуг в зависимости от основного вида деятельности организации (обычно со счета 43 списывается готовая продукция на промышленных предприятиях, со счета 41 — списание товаров и их продажа, со счета 20 — себестоимость выполненных работ и оказанных услуг);

Дт 90 Кт 44 — списываются расходы на продажу.

Если доходы превышают расходы, образуется прибыль от продаж, которая отражается проводкой Дт 90 Кт 99.

Если расходы превышают доходы, образуется убыток, который отражается проводкой Дт 99 Кт 90.

Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-2, 90-3, 90-4 и кредитового оборота по субсчету 90-1 определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц. Этот финансовый результат ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 90 «Продажи» сальдо на отчетную дату не имеет.

Аналитический учет по счету 90 «Продажи» ведется по каждому виду проданных товаров, продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг и др. Кроме того, аналитический учет по этому счету может вестись по регионам продаж и другим направлениям, необходимым для управления организацией (табл. 4.2–4.5).

Таблица 4.2

**Пример отражения формирования прибыли от продаж готовой продукции на счете 90 «Продажи»**

№	Наименование операции	Сумма	Дт	Кт
1	Реализована покупателю готовая продукция	254 000	62	90
2	Начислен НДС с выручки	38 746	90	68
3	Списана себестоимость реализованной продукции	135 000	90	43, 45
4	Списаны расходы на продажу	42 000	90	44
5	<i>Определена прибыль от продаж (стр. 1 — стр. 2 — стр. 3 — стр. 4)</i>	38 254	90	99

Таблица 4.3

**Пример отражения формирования прибыли от продаж работ и услуг на счете 90 «Продажи»**

№	Наименование операции	Сумма	Дт	Кт
1	Приняты заказчиком выполненные работы, услуги	254 000	62	90
2	Начислен НДС с выручки	38 746	90	68
3	Списана себестоимость работ, услуг	175 000	90	20
4	<i>Определена прибыль от продаж (стр. 1 — стр. 2 — стр. 3)</i>	40 254	90	99



Таблица 4.4

**Пример отражения формирования прибыли от продаж товаров в торговых организациях на счете 90 «Продажи»**

№	Наименование операции	Сумма	Дт	Кт
1	Реализованы покупателю товары	254 000	62	90
2	Начислен НДС с выручки	38 746	90	68
3	Списана фактическая себестоимость (покупная цена) товаров	160 000	90	41
4	Списаны расходы на продажу	30 000	90	44
5	<i>Определена прибыль от продаж (стр. 1 — стр. 2 — стр. 3 — стр. 4)</i>	25 254	90	99

Таблица 4.5

**Пример отражения убытка от продаж на счете 90 «Продажи»**

№	Наименование операции	Сумма	Дт	Кт
1	Реализованы покупателю товары	254 000	62	90
2	Начислен НДС с выручки	38 746	90	68
3	Списана себестоимость продукции, работ, услуг или покупная цена товаров	130 000	90	20, 41, 43,45
4	Списаны расходы на продажу	55 000	90	44
5	<i>Отражен убыток от продаж (стр. 1 — стр. 2 — стр. 3 — стр. 4 = отрицательный результат)</i>	30 254	99	90

Для отражения прочих доходов и расходов и формирования соответствующей прибыли (убытка) предназначен счет 91 «Прочие доходы и расходы».

**Счет 91 «Прочие доходы и расходы»** предназначен для обобщения информации о прочих доходах и расходах отчетного периода.

К счету 91 «Прочие доходы и расходы» могут быть открыты субсчета:

На субсчете 91-1 «Прочие доходы» учитываются поступления активов, признаваемые прочими доходами, например поступление арендной платы, доходы по ценным бумагам, поступления от продажи основных средств, штрафы, пени, полученные за нарушение условий договоров, поступления, связанные с безвозмездным получением активов, прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году, суммы кредиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности, положительные курсовые разницы и т. п.



На субсчете 91-2 «Прочие расходы» учитываются прочие расходы, например арендная плата, остаточная стоимость реализованных основных средств и других активов, проценты за пользование кредитами, платежи за услуги кредитных организаций, штрафы и пени, уплаченные за нарушение условий договоров, расходы на содержание объектов, находящихся на консервации, убытки прошлых лет, признанные в отчетном периоде, отчисления в резервы, списание дебиторской задолженности по истечении срока исковой давности, отрицательные курсовые разницы и т. п.

Субсчет 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» предназначен для выявления сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц.

Записи по субсчетам производятся накопительно в течение отчетного года.

По кредиту счета отражаются доходы, по дебету — расходы. Ежемесячно сопоставлением дебетового и кредитового оборотов определяется сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц, которое ежемесячно (заключительными оборотами) списывается на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 91, аналогично счету 90 «Продажи», сальдо на отчетную дату не имеет.

Аналитический учет по счету 91 «Прочие доходы и расходы» ведется по каждому виду прочих доходов и расходов. При этом построение аналитического учета по прочим доходам и расходам, относящимся к одной и той же финансовой, хозяйственной операции, должно обеспечивать возможность выявления финансового результата по каждой операции.

*Типовая корреспонденция по счету 91 «Прочие доходы и расходы»:*

Дт 91 Кт 01 — остаточная стоимость объекта основных средств, выбывшего в результате продажи, списания или частичной ликвидации, учтена в составе прочих расходов;

Дт 91 Кт 04 — остаточная стоимость нематериального актива, выбывшего в результате продажи или списания, учтена в составе прочих расходов;

Дт 91 Кт 08 — вложения во внеоборотные активы (например, объекты незавершенного строительства), выбывшие в результате продажи, списания или частичной ликвидации, учтены в составе прочих расходов;

Дт 91 Кт 20, 21, 23 — затраты, связанные с выбытием прочих активов организации (основных средств, материалов и т. п.), включены в состав прочих расходов;

Дт 91 Кт 52 — отрицательная курсовая разница по расчетам в иностранной валюте списана на дату отражения движения денежных средств по валютному счету;

Дт 91 Кт 59 — создан резерв под обесценение финансовых вложений;

Дт 91 Кт 60 — списаны суммы дебиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности, а также суммы других долгов, нереальных для взыскания;

Дт 76 Кт 91 — начислен доход от сдачи имущества в аренду;

Дт 60,62,76 Кт 91 — положительная курсовая разница при расчетных операциях с контрагентами;

Дт 96 Кт 91 — сумма созданного резерва предстоящих расходов, не использованная в течение отчетного периода, включена в состав прочих доходов организации;

Дт 98 Кт 91 — доходы будущих периодов отражены в составе прочих доходов при наступлении периода, к которому они относятся;

Дт 91–9 (99) Кт 99 (91–9) — отражена прибыль от прочих видов деятельности организации (отражен убыток от прочих видов деятельности организации).

**Счет 99 «Прибыли и убытки»** предназначен для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году.

Конечный финансовый результат (чистая прибыль или чистый убыток) складывается из финансового результата от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов. По дебету счета 99 «Прибыли и убытки» отражаются убытки (потери, расходы), а по кредиту — прибыли (доходы) организации. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат отчетного периода.

На счете 99 «Прибыли и убытки» в течение отчетного года отражаются:

- прибыль или убыток от обычных видов деятельности (прибыль от продаж) — в корреспонденции со счетом 90 «Продажи»;
- сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц — в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы»;
- суммы начисленного условного расхода по налогу на прибыль, постоянных обязательств и платежи по перерасчетам по этому налогу из фактической прибыли, а также суммы причитающихся налоговых санкций — в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Полученное на счете 99 «Прибыли и убытки» сальдо доходов и расходов со счетов 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы» формирует прибыль до налогообложения, которая в дальнейшем умножается на налоговую ставку по налогу на прибыль (20%), а также корректируется на сумму постоянных налоговых обязательств, отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств. Порядок корректировки налогооблагаемой прибыли в соответствии с требованиями Налогового кодекса РФ изложен в ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» [14].

Построение аналитического учета по счету 99 «Прибыли и убытки» должно обеспечивать формирование данных, необходимых для составления отчета о финансовых результатах (табл. 4.6).

Таблица 4.6

**Пример отражения чистой прибыли на счете 99 «Прибыли и убытки»**

№	Наименование операции	Сумма	Дт	Кт
1	Отражена прибыль от продаж отчетного периода	25 000	90	99
2	Отражен убыток от прочих доходов и расходов за отчетный период	6 000	99	91
3	Начислен налог на прибыль $(25000 - 8000) \times 20\%$	3 800	99	68
4	Отражена чистая прибыль за отчетный период (стр. 1 — стр. 2 — стр. 3)	15 200	Сальдо по Кт 99	
5	Списание прибыли заключительными оборотами по состоянию на 31 декабря	15 200	99	84

По окончании отчетного года при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается. При этом заключительной записью 31 декабря сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года списывается со счета 99 «Прибыли и убытки» в кредит (дебет) счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Данная операция называется реформацией баланса.

## Контрольные вопросы к теме 4

1. Классификации затрат предприятия по элементам и ее отражение в бухгалтерском учете.
2. Порядок отражения в учете прямых и косвенных затрат.

3. Порядок формирования себестоимости готовой продукции на счетах бухгалтерского учета.
4. Распределение косвенных расходов по объектам учета.
5. Порядок учета расходов на продажу.
6. Понятие и классификация доходов организации.
7. Понятие и классификация расходов организации.
8. Порядок учета финансовых результатов по основному виду деятельности (формирование прибыли от продаж).
9. Учет финансовых результатов по прочим видам деятельности.
10. Порядок формирования и учет чистой прибыли организации.

## Глава 5.

### Бухгалтерская (финансовая) отчетность организации

---

---

#### 5.1. Требования к составлению и предоставлению бухгалтерской (финансовой) отчетности

---

---

**Б**ухгалтерская (финансовая) отчетность — единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.

Основными **нормативными документами**, регулирующими состав и содержание бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций по состоянию на 2013 г., являются: Федеральный закон «О бухгалтерском учете» [2], ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» [15], и Приказ Минфина РФ «О формах бухгалтерской отчетности организаций, применяемых начиная с годовой бухгалтерской отчетности за 2011 г. » [3]. Они устанавливают состав, содержание и методические основы формирования бухгалтерской отчетности организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, кроме кредитных организаций и государственных (муниципальных) учреждений.

В соответствии с указанными документами к отчетности предъявляются следующие **требования**:

1. **Обязательность составления** отчетности всеми организациями, независимо от их организационно-правовой формы.
2. Бухгалтерская (финансовая) отчетность должна давать **достоверное представление** о финансовом положении экономического субъекта

на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, необходимое пользователям этой отчетности для принятия экономических решений.

3. При формировании бухгалтерской отчетности организацией должна быть обеспечена **нейтральность информации**, содержащейся в ней, т. е. исключено одностороннее удовлетворение интересов одних групп пользователей бухгалтерской отчетности перед другими. Информация не является нейтральной, если посредством отбора или формы представления она влияет на решения и оценки пользователей с целью достижения predetermined результатов или последствий.

4. Годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется за отчетный год. Промежуточная бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется экономическим субъектом в случаях, установленных законодательством Российской Федерации, нормативными правовыми актами органов государственного регулирования бухгалтерского учета.

**Отчетным периодом** для годовой бухгалтерской отчетности является календарный год — с 1 января по 31 декабря включительно, за исключением случаев создания, реорганизации и ликвидации юридического лица.

Первым отчетным годом является период с даты государственной регистрации экономического субъекта по 31 декабря того же календарного года включительно. В случае если государственная регистрация экономического субъекта, за исключением кредитной организации, произведена после 30 сентября, первым отчетным годом является период с даты государственной регистрации по 31 декабря календарного года, следующего за годом его государственной регистрации, включительно.

Промежуточная бухгалтерская отчетность за месяц, квартал составляется нарастающим итогом с начала отчетного года.

5. Организация должна при составлении бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках и пояснений к ним придерживаться принятых ею их содержания и формы **последовательно от одного отчетного периода к другому**.

6. **Требование сопоставимости данных.** По каждому числовому показателю бухгалтерской отчетности, кроме отчета, составляемого за первый отчетный период, должны быть приведены данные минимум за два года — отчетный и предшествующий отчетному. Если данные за пери-

од, предшествующий отчетному, несопоставимы с данными за отчетный период, то первые из названных данных подлежат корректировке исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету. Каждая существенная корректировка должна быть раскрыта в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках вместе с указанием причин, вызвавших эту корректировку.

7. Составление **консолидированной (сводной)** финансовой отчетности. Бухгалтерская (финансовая) отчетность должна включать показатели деятельности всех подразделений экономического субъекта, включая его филиалы и представительства, независимо от их места нахождения.

8. Бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется **на русском языке и в валюте Российской Федерации**.

9. В случаях, предусмотренных федеральными законами, бухгалтерская отчетность подлежит **обязательному аудиту**.

10. Бухгалтерская отчетность **подписывается** руководителем и главным бухгалтером (бухгалтером) организации. В организациях, где бухгалтерский учет ведется на договорных началах специализированной организацией (централизованной бухгалтерией) или бухгалтером-специалистом, бухгалтерская отчетность подписывается руководителем организации и руководителем специализированной организации либо специалистом, ведущим бухгалтерский учет.

11. **Датой, на которую составляется бухгалтерская (финансовая) отчетность** (отчетной датой), является последний календарный день отчетного периода, за исключением случаев реорганизации и ликвидации юридического лица.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность считается составленной после **подписания** ее экземпляра на бумажном носителе руководителем экономического субъекта.

**Датой представления** бухгалтерской отчетности для организации считается день ее почтового отправления или день фактической передачи ее по принадлежности. Если дата представления бухгалтерской отчетности приходится на нерабочий (выходной) день, то сроком представления бухгалтерской отчетности считается первый следующий за ним рабочий день.

12. **Публичность отчетности**. Бухгалтерская отчетность является открытой для пользователей — учредителей (участников), инвесторов, кредитных организаций, кредиторов, покупателей, поставщиков и др.



Организация должна обеспечить возможность для пользователей ознакомиться с бухгалтерской отчетностью.

Утверждение и опубликование бухгалтерской (финансовой) отчетности осуществляются в порядке и случаях, которые установлены федеральными законами. В случае опубликования бухгалтерской (финансовой) отчетности, которая подлежит обязательному аудиту, такая бухгалтерская (финансовая) отчетность должна опубликовываться вместе с аудиторским заключением.

В отношении бухгалтерской (финансовой) отчетности не может быть установлен режим коммерческой тайны.

Организация обязана обеспечить представление годовой бухгалтерской отчетности каждому учредителю (участнику) в сроки, установленные законодательством Российской Федерации.

Публикация бухгалтерской отчетности производится не позднее 1 июня года, следующего за отчетным, если иное не установлено законодательством Российской Федерации.

13. Организация обязана **представить** бухгалтерскую отчетность по одному экземпляру (бесплатно) органу государственной статистики и в другие адреса, предусмотренные законодательством Российской Федерации, в сроки, установленные законодательством Российской Федерации.

**Обязательный экземпляр** составленной годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности представляется не позднее трех месяцев после окончания отчетного периода. Обязательные экземпляры бухгалтерской (финансовой) отчетности составляют государственный информационный ресурс. Заинтересованным лицам обеспечивается доступ к указанному государственному информационному ресурсу, за исключением случаев, когда в интересах сохранения государственной тайны такой доступ должен быть ограничен.

**Правила оценки статей бухгалтерской отчетности:**

1. При оценке статей бухгалтерской отчетности организация должна обеспечить соблюдение допущений и требований, предусмотренных Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98 [16].

2. Данные бухгалтерского баланса на начало отчетного периода должны быть сопоставимы с данными бухгалтерского баланса за период, предшествующий отчетному.

3. В бухгалтерской отчетности не допускается зачет между статьями активов и пассивов, статьями прибылей и убытков, кроме случаев, когда такой зачет предусмотрен соответствующими положениями по бухгалтерскому учету.

4. Бухгалтерский баланс должен включать числовые показатели в нетто-оценке, т.е. за вычетом регулирующих величин, которые должны раскрываться в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках. Правила оценки отдельных статей бухгалтерской отчетности устанавливаются соответствующими положениями по бухгалтерскому учету.

5. Статьи бухгалтерской отчетности, составляемой за отчетный год, должны подтверждаться результатами инвентаризации активов и обязательств.

6. Статьи бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и других отдельных форм бухгалтерской отчетности, которые в соответствии с положениями по бухгалтерскому учету подлежат раскрытию и по которым отсутствуют числовые значения активов, обязательств, доходов, расходов и иных показателей, прочеркиваются (в типовых формах) или не приводятся (в формах, разработанных самостоятельно, и в пояснительной записке).

Показатели об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях должны приводиться в бухгалтерской отчетности обособленно в случае их существенности и если без знания о них заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

## **5.2. Состав и содержание бухгалтерской (финансовой) отчетности**

---

---

Годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность (в соответствии с изменениями 2012 года) включает в себя:

- бухгалтерский баланс;
- отчет о финансовых результатах;
- приложения к ним, предусмотренные нормативными актами:
  - а) отчет об изменениях капитала;
  - б) отчет о движении денежных средств;
  - в) пояснения.

Состав Пояснений к бухгалтерской отчетности с 01 января 2013 года включает в себя:

- 1) таблицы из Приложения № 3 к Приказу Минфина № 66 н;
- 2) таблицы, разработанные предприятием самостоятельно.

В соответствии с п. 4 Приказа Минфина № 66 н «О формах бухгалтерской отчетности организаций»: «Пояснения, включаемые в состав бухгалтерской отчетности, составляются в табличной и (или) текстовой форме. Содержание пояснений, оформленных в табличной форме, определяется организациями самостоятельно с учетом приложения № 3 к настоящему Приказу».

Бухгалтерская отчетность предоставляется учредителям организации, органам государственной статистики и налоговым органам. Бухгалтерская (финансовая) отчетность должна давать достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, необходимое пользователям этой отчетности для принятия экономических решений.

Если организация имеет филиалы и другие обособленные подразделения, она обязана составлять и представлять сводную (консолидированную) отчетность, включая обобщенные показатели всех этих подразделений.

- С 01 января 2013 года в состав бухгалтерской отчетности не входят:
- аудиторское заключение;
  - пояснительная записка.

Для предприятий, которые для годовой бухгалтерской отчетности должны проходить аудиторскую проверку и получать заключение аудиторов, по-прежнему проходят проверку и получают заключение, но аудиторское заключение теперь не входит в состав годовой бухгалтерской отчетности. Его теперь можно не публиковать в открытом доступе и не предоставлять в налоговые органы, но при этом аудиторское заключение подается в обязательном порядке в Государственный комитет статистики.

В случае опубликования отчетности, которая подлежит обязательному аудиту, такая бухгалтерская (финансовая) отчетность должна опубликовываться вместе с аудиторским заключением.

Экономические субъекты представляют по одному обязательному экземпляру годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности в орган государственной статистики по месту государственной регистрации не позднее трех месяцев после окончания отчетного периода.

**Бухгалтерский баланс** (см. прил. 17) должен характеризовать финансовое положение организации по состоянию на отчетную дату.

В бухгалтерском балансе активы и обязательства должны представляться с подразделением в зависимости от срока обращения (погашения) на краткосрочные и долгосрочные. Активы и обязательства представляются как краткосрочные, если срок обращения (погашения) по ним не более 12 месяцев после отчетной даты или продолжительности операционного цикла, если он превышает 12 месяцев. Все остальные активы и обязательства представляются как долгосрочные.

Порядок формирования показателей статей бухгалтерского баланса на основании сальдо по синтетическим счетам приведен в главе 1 настоящего учебного пособия.

**Отчет о финансовых результатах.** Данный отчет отражает доходы, расходы организации и порядок формирования финансовых результатов (см. прил. 18).

Порядок формирования показателей строк Отчета о финансовых результатах зависит от вида деятельности организации, видах получаемых доходов и производимых расходов.

По строке «выручка» отражаются полученные организацией доходы от основного вида деятельности за вычетом НДС и акцизов (суммы, отражаемые проводками Дт 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»/Кт 90 «Продажи» минус сумма НДС и акцизов, отражаемая проводкой Дт 90 «Продажи»/Кт 68 «Расчеты с бюджетом»).

По строке «себестоимость продаж» отражается совокупность производственных затрат или затрат на выполнение работ и услуг по основному виду деятельности (суммы, отражаемые проводкой Дт 90 «Продажи»/Кт 43 «Готовая продукция», 45 «Товары отгруженные», 20 «Основное производство». Торговые организации по данной строке отражают покупную стоимость реализованных товаров в корреспонденции со счетом 41 «Товары».

Валовая прибыль определяется вычитанием из строки «выручка» строки «себестоимость продаж».

Коммерческие и управленческие расходы вычитаются из валовой прибыли и образуют прибыль (убыток) от продаж. По строке «коммерческие расходы» отражаются суммы, связанные с реализацией продукции, работ и услуг: Дт 90 «Продажи»/Кт 44 «Расходы на продажу». По строке «управленческие расходы» списываются косвенные затра-

ты организации, если они не были включены в себестоимость продаж: Дт 90 «Продажи»/Кт 26 «Общехозяйственные расходы».

По строкам «проценты к получению», «проценты к уплате», «прочие доходы», «прочие расходы» отражаются соответствующие виды расходов организации, отраженные на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

Прочие доходы прибавляются, а прочие расходы вычитаются из суммы прибыли от продаж и формируют прибыль до налогообложения.

Далее из нее вычитается налог на прибыль, отражаемый проводкой Дт 99 «Прибыли и убытки»/Кт 68 «Расчеты с бюджетом». Показатели постоянных налоговых обязательств, отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов являются корректировочными для приведения в соответствие суммы налога на прибыль, полученных по данным бухгалтерского учета и в налоговой декларации.

Итоговая строка показывает сумму чистой прибыли (убытка), полученной организацией за отчетный период. Сумма определяется вычитанием налога на прибыль из налогооблагаемой прибыли.

**Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах** должны раскрывать сведения, относящиеся к учетной политике организации, и обеспечивать пользователей дополнительными данными, которые не целесообразно включать в бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах, но которые необходимы пользователям бухгалтерской отчетности для реальной оценки финансового положения организации, финансовых результатов ее деятельности и изменений в ее финансовом положении.

В пояснениях должно быть указано, что бухгалтерская отчетность сформирована организацией исходя из действующих в Российской Федерации правил бухгалтерского учета и отчетности, кроме случаев когда организация допустила при формировании бухгалтерской отчетности отступления от этих правил. Существенные отступления должны быть раскрыты в бухгалтерской отчетности с указанием причин, вызвавших эти отступления, а также результата, который данные отступления оказали на понимание состояния финансового положения организации, отражение финансовых результатов ее деятельности и изменений в ее финансовом положении. Организацией должно быть обеспечено подтверждение оценки в денежном выражении последствий отступлений от действующих в Российской Федерации правил бухгалтерского учета и отчетности.

Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах раскрывают информацию в виде отдельных отчетных форм (отчет о движении денежных средств, отчет об изменениях капитала и др.) и в виде пояснительной записки. Статья бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках, к которой даются пояснения, должна иметь указание на такое раскрытие.

В бухгалтерской отчетности должны быть раскрыты данные о движении денежных средств в отчетном периоде, характеризующие наличие, поступление и расходование денежных средств в организации. **Отчет о движении денежных средств** (см. прил. 19) должен характеризовать изменения в финансовом положении организации в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности. Показатели строк отчета заполняются в соответствии с ПБУ 23/11 «Отчет о движении денежных средств» [17].

**Отчет об изменениях капитала** (см. прил. 20) отражает изменение за отчетный период уставного, резервного и добавочного капитала, а также нераспределенной прибыли. В отчете дается расшифровка движения показателей изменения капитала, отраженных в 3 разделе баланса.

Годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется за отчетный год. Промежуточная бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется экономическим субъектом в случаях, установленных законодательством РФ, нормативными правовыми актами органов государственного регулирования бухгалтерского учета. Промежуточная бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется за отчетный период, но меньше, чем год.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность должна включать показатели деятельности всех подразделений экономического субъекта, включая его филиалы и представительства, независимо от их места нахождения.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность считается составленной после подписания ее экземпляра на бумажном носителе руководителем экономического субъекта. Исходя из этого в организации должен храниться экземпляр бухгалтерской отчетности, подписанный руководителем с обязательным указанием даты его подписания.

В отношении бухгалтерской (финансовой) отчетности не может быть установлен режим коммерческой тайны.

## Контрольные вопросы к теме 5

---

---

1. Дать определение понятию бухгалтерская (финансовая) отчетность и цели ее составления и предоставления.
2. Какими нормативными документами регламентируется состав и содержание бухгалтерской (финансовой) отчетности?
3. Требования к составу и содержанию бухгалтерской (финансовой) отчетности.
4. Принципы оценки статей бухгалтерской отчетности.
5. Содержание бухгалтерского баланса и порядок его составления.
6. Содержание отчета о финансовых результатах и порядок его составления.
7. Содержание дополнительных форм отчетности.



## Библиографический список

---

---

1. Нормативно-правовая база ГАРАНТ [сайт]. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности на среднесрочную перспективу: приказ Министерства финансов Российской Федерации от 01.07.2004 № 180. — URL: <http://base.garant.ru/12136172/> (дата обращения: 15.09.2015).
2. Нормативно-правовая база ГАРАНТ [сайт]. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ (изм. 04.11.2014). — URL: <http://base.garant.ru/70103036/> (дата обращения: 15.09.2015).
3. Нормативно-правовая база ГАРАНТ [сайт]. О формах бухгалтерской отчетности: приказ Минфина РФ от 02.07.2010 № 66 н (с изм. от 06.04.2015). — URL: <http://base.garant.ru/12177762/> (дата обращения: 15.09.2015).
4. Нормативно-правовая база ГАРАНТ [сайт]. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению: приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94 н (в ред. от 08.11.2010 № 142 н). — URL: <http://base.garant.ru/12121087/> (дата обращения: 15.09.2015).
5. Нормативно-правовая база ГАРАНТ [сайт]. ПБУ 6/01 «Учет основных средств»: приказ Минфина РФ от 30.03.2001 № 26 н (в ред. от 25.10.2010 № 132 н). — URL: <http://base.garant.ru/12122835/> (дата обращения: 15.09.2015).
6. Нормативно-правовая база ГАРАНТ [сайт]. ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов»: приказ Минфина РФ от 27.12.2007 № 153 н (в ред. от 24.12.2010 № 186 н). — URL: <http://base.garant.ru/12158476/> (дата обращения: 15.09.2015).
7. Нормативно-правовая база КонсультантПлюс [сайт]. ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов»: приказ Минфина РФ от 09.06.2001 № 44 н (в ред. от 25.10.2010 № 132 н). — URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_32619/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_32619/) (дата обращения: 15.09.2015).
8. Нормативно-правовая база ГАРАНТ [сайт]. ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений»: приказ Минфина РФ от 10.12.2002 № 126 н (в ред. от 06.04.2015 № 57 н). — URL: <http://base.garant.ru/12129387/> (дата обращения: 15.09.2015).
9. Нормативно-правовая база ГАРАНТ [сайт]. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 № 197-ФЗ (изм. от 13.07.2015). — URL: <http://base.garant.ru/12125268/> (дата обращения: 15.09.2015).
10. Нормативно-правовая база ГАРАНТ [сайт]. Федеральный закон «О государственном пенсионном обеспечении в Российской Федерации» от 15.08.1998 № 166-ФЗ (изм. от 21.07.2014). — URL: <http://base.garant.ru/12125128/> (дата обращения: 15.09.2015).
11. Нормативно-правовая база ГАРАНТ [сайт]. Постановление Правительства РФ «О предельной величине базы для начисления страховых взносов в Фонд социального страхования РФ и пенсионный фонд РФ» от 04.12.2014 № 1316. — URL: <http://base.garant.ru/70815034/> (дата обращения: 15.09.2015).

12. Нормативно-правовая база ГАРАНТ [сайт]. ПБУ 9/99 «Доходы организации»: приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 32 н (в ред. от 06.04.2015). — URL: <http://base.garant.ru/12115839/> (дата обращения: 15.09.2015).
13. Нормативно-правовая база ГАРАНТ [сайт]. ПБУ 10/99 «Расходы организации»: приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 33 н (в ред. от 06.04.2015). — URL: <http://base.garant.ru/12115838/> (дата обращения: 15.09.2015).
14. Нормативно-правовая база ГАРАНТ [сайт]. ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль»: приказ Минфина РФ от 19.11.2002 № 114 н (в ред. от 06.04.2015 № 57 н). — URL: <http://base.garant.ru/12129425/> (дата обращения: 15.09.2015).
15. Нормативно-правовая база ГАРАНТ [сайт]. ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»: приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43 н (ред. 08.11.2010 № 142 н). — URL: <http://base.garant.ru/12116599/> (дата обращения: 15.09.2015).
16. Нормативно-правовая база ГАРАНТ [сайт]. ПБУ 1/08 «Учетная политика организации»: приказ Минфина РФ от 06.10.2008 № 106 н (в ред. от 06.04.2015). — URL: <http://base.garant.ru/12163097/> (дата обращения: 15.09.2015).
17. Нормативно-правовая база ГАРАНТ [сайт]. ПБУ 23/2011 «Отчет о движении денежных средств»: приказ Минфина РФ от 02.02.2011 № 11 н. — URL: <http://base.garant.ru/12184342/> (дата обращения: 15.09.2015).

## Рекомендуемая литература

1. Правовая база КонсультантПлюс [Электронный ресурс]. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая от 05.08.2000 № 118-ФЗ (изм. от 08.06.2015). — Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/). — Загл. с экрана.
2. Правовая база КонсультантПлюс [Электронный ресурс]. Гражданский кодекс Российской Федерации от 30.11.1994 № 51 ФЗ (изм. от 13.07.2015). — Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_5142/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_5142/). — Загл. с экрана.
3. Правовая база ГАРАНТ [Электронный ресурс]. Федеральный закон «О консолидированной финансовой отчетности» от 27.07.2010 № 208-ФЗ (изм. от 04.11.2014). — Режим доступа: <http://base.garant.ru/12177506/> — Загл. с экрана.
4. Правовая база ГАРАНТ [Электронный ресурс]. Об утверждении Положения о признании Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории Российской Федерации: постановление Правительства РФ от 25.02.2011 № 107 (изм. от 26.08.2013). — Режим доступа: <http://base.garant.ru/12183402/>. — Загл. с экрана.
5. Правовая база ГАРАНТ [Электронный ресурс]. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ: приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34 н (в ред. от 24.12.2010 № 186 н). — Режим доступа: <http://base.garant.ru/12112848/>. — Загл. с экрана.

6. Правовая база КонсультантПлюс [Электронный ресурс]. О предельной величине базы для начисления страховых взносов в государственные внебюджетные фонды с 1 января 2014 г.: постановление Правительства РФ от 30.11.2013 № 1101. — Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_155134/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_155134/). — Загл. с экрана.
7. Правовая база КонсультантПлюс [Электронный ресурс]. ПБУ 2/08 «Учет договоров строительного подряда»: приказ Минфина РФ от 24.10.2008 № 116 н (в ред. от 06.04.2015). — Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_82067/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_82067/). — Загл. с экрана.
8. Правовая база КонсультантПлюс [Электронный ресурс]. ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте»: приказ Минфина РФ от 27.11.2006 № 154 н (в ред. от 25.10.2010 № 132 н). — Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_65496/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_65496/). — Загл. с экрана.
9. Правовая база КонсультантПлюс [Электронный ресурс]. ПБУ 7/98 «События после отчетной даты»: приказ Минфина РФ от 25.11.1998 № 56 н (в ред. от 06.04.2015). — Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_21508/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_21508/). — Загл. с экрана.
10. Правовая база КонсультантПлюс [Электронный ресурс]. ПБУ 8/10 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы»: приказ Минфина РФ от 13.12.2010 № 167 н (в ред. от 06.04.2015). — Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_110328/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_110328/). — Загл. с экрана.
11. Правовая база КонсультантПлюс [Электронный ресурс]. ПБУ 11/2008 «Информация о связанных сторонах»: приказ Минфина РФ от 29.04.2008 № 48 н (в ред. от 06.04.2015). — Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_77344/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_77344/). — Загл. с экрана.
12. Правовая база КонсультантПлюс [Электронный ресурс]. ПБУ 12/2010 «Информация по сегментам»: приказ Минфина РФ от 08.11.2010 № 143 н. — Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_107913/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_107913/). — Загл. с экрана.
13. Правовая база КонсультантПлюс [Электронный ресурс]. ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи»: приказ Минфина РФ от 16.10.2000 № 92 н (в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 № 115 н). — Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_29296/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29296/). — Загл. с экрана.
14. Правовая база КонсультантПлюс [Электронный ресурс]. ПБУ 15/08 «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию»: приказ Минфина РФ от 06.10.2008 № 107 н (в ред. от 27.10.2012 № 55 н). — Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_81165/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_81165/). — Загл. с экрана.
15. Правовая база ГАРАНТ [Электронный ресурс]. ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности»: приказ Минфина РФ от 02.07.2002 № 66 н (в ред. от 06.04.2015). — Режим доступа: <http://base.garant.ru/12127725/>. — Загл. с экрана.
16. Правовая база КонсультантПлюс [Электронный ресурс]. ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы»: приказ Минфина РФ от 19.11.2002 № 115 н (в ред. от 18.09.2006

- № 116 н). — Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_39968/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_39968/). — Загл. с экрана.
17. Правовая база ГАРАНТ [Электронный ресурс]. ПБУ 20/03 «Информация об участии в совместной деятельности»: приказ Минфина РФ от 24.11.2003 № 105 н (в ред. от 18.09.2006 № 116 н). — Режим доступа: <http://base.garant.ru/12134067/>. — Загл. с экрана.
  18. Правовая база ГАРАНТ [Электронный ресурс]. ПБУ 21/2008 «Изменение оценочных значений»: приказ Минфина РФ от 06.10.2008 № 106 н (в ред. от 06.04.2015 № 57 н). — Режим доступа: <http://base.garant.ru/12163097/>. — Загл. с экрана.
  19. Правовая база ГАРАНТ [Электронный ресурс]. ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности»: приказ Минфина РФ от 28.06.2010 № 63 н (в ред. от 06.04.2015 № 57 н). — Режим доступа: <http://base.garant.ru/12177751/>. — Загл. с экрана.
  20. Аверчев И. В. МСФО — 2013. Комментарии и практика применения / И. В. Аверчев. — М.: Бухгалтерский учет, 2013. — 1064 с.
  21. Астахов В. П. Бухгалтерский (финансовый) учет: учебное пособие / В. П. Астахов. — 9-е изд., перераб. и доп. — М.: Юрайт, 2011. — 955 с.
  22. Вахрушина С. А. Международные стандарты финансовой отчетности / С. А. Вахрушина, Л. А. Мельникова. — 2-е изд. — М.: Омега-Л, 2011. — 576 с.
  23. Кондраков Н. П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет / Н. П. Кондраков. — М.: Проспект, 2011. — 504 с.
  24. Керимов В. Э. Бухгалтерский финансовый учет / В. Э. Керимов. — 6-е изд. — М.: Дашков и Ко, 2014. — 686 с.
  25. МСФО-2013. Русский перевод. — М.: Аскери-АССА, 2013. — 984 с.
  26. Синянская Е. Р. Основы бухгалтерского учета и анализа / Е. Р. Синянская, О. В. Баженов. — Екатеринбург: Изд-во Урал. ун-та, 2014. — 267 с.
  27. Соловьева О. В. Международные стандарты финансовой отчетности / О. В. Соловьева. — М.: Омега, 2010. — 288 с.
  28. Официальный сайт Министерства финансов РФ [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.minfin.ru>. — Загл. с экрана.
  29. Официальный сайт Федеральной налоговой службы РФ [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.nalog.ru>. — Загл. с экрана.
  30. Официальный сайт Центрального Банка РФ [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.cbr.ru>. — Загл. с экрана.



## Приложение 2 . Образец бланка расходного кассового ордера

Унифицированная форма № КО-2 Утверждена Постановлением Госкомстата от 18.08.98 № 88

_____ организация	Форма по ОКУД по ОКПО	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center;">Код</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">0310002</td> </tr> <tr> <td style="height: 20px;"> </td> </tr> <tr> <td style="height: 20px;"> </td> </tr> </table>	Код	0310002		
Код						
0310002						
_____ структурное подразделение						

### РАСХОДНЫЙ КАССОВЫЙ ОРДЕР

Номер документа	Дата составления

Дебет			Кредит	Сумма, руб. коп.	Код целевого назначения	
код структурного подразделения	корреспондирующий счет, субсчет	код аналитического учета				

Выдать: \_\_\_\_\_  
фамилия, имя, отчество

Основание: \_\_\_\_\_

Сумма: \_\_\_\_\_  
руб. \_\_\_\_\_ коп.

Приложение: \_\_\_\_\_

Руководитель \_\_\_\_\_  
должность      подпись      расшифровка подписи

Главный бухгалтер \_\_\_\_\_  
подпись      расшифровка подписи

Получил: \_\_\_\_\_  
руб. \_\_\_\_\_ коп.

" " \_\_\_\_\_ г.      Подпись \_\_\_\_\_

По \_\_\_\_\_  
наименование, номер, дата, и место выдачи документа, удостоверяющего личность получателя

Выдал кассир \_\_\_\_\_  
подпись      расшифровка подписи

## Приложение 3 . Образец бланка денежного чека

**Корешок денежного чека**

НБ 4137006  
на \_\_\_\_\_ руб. \_\_\_\_\_ коп.  
(сумма цифрами)

**ДЕНЕЖНЫЙ ЧЕК ВЫДАН**

« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ года  
(число) (месяц прописью)

(фамилия, имя, отчество)

(наименование, серия, номер документа, удостоверяющего личность получателя денежного чека, кем и когда выдан)

Получил \_\_\_\_\_

**ДЕНЕЖНЫЙ ЧЕК ПОЛУЧИЛ**

« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ года  
(число) (месяц прописью)

(подпись)

Денежный чек действителен в течение десяти дней, не считая дня выдачи

ОТРЕЗАТЬ

\_\_\_\_\_ (№ счета чекодателя)

**ДЕНЕЖНЫЙ ЧЕК НБ 4137006**

на \_\_\_\_\_ руб. \_\_\_\_\_ коп.  
(сумма цифрами)

« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ года  
(число) (месяц прописью)

(место составления денежного чека)

\_\_\_\_\_ (наименование учреждения банка)

Место печати чекодателя

НБ 4137006  
В КАССУ- контрольная марка

МЕСТО ДЛЯ НАКЛЕЙКИ КОНТРОЛЬНОЙ МАРКИ

**ЗАПЛАТИТЕ** \_\_\_\_\_  
(фамилия, имя, отчество)

\_\_\_\_\_ (сумма прописью)

**ПОДПИСИ** \_\_\_\_\_

Символ	Направление выдачи	Сумма (цифрами)
40	Выдачи на заработную плату и выплаты социального характера	
46	Выдачи на закупку сельскохозяйственных продуктов	
50	Выдачи на выплату пенсий, пособий и страховых возмещений	
53	Прочие выдачи	
58	Выдачи со счетов индивидуальных предпринимателей	
Подпись _____		

**ОПРИХОДОВАНО**

**приходный кассовый ордер**

№ \_\_\_\_\_

« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ года  
(число) (месяц прописью)

**Главный бухгалтер**

\_\_\_\_\_ (подпись)

Указанную в настоящем денежном чеке сумму получил \_\_\_\_\_ (подпись)

Предъявлен: \_\_\_\_\_  
(наименование, серия, номер документа, удостоверяющего личность получателя наличных денег, кем и когда выдан)

**ПРОВЕРЕНО ОПЛАТИТЬ** « \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ года  
(число) (месяц прописью)

Контролер \_\_\_\_\_

Бухгалтерский работник \_\_\_\_\_

**Оплачено**  
Кассовый работник \_\_\_\_\_



## Приложение 4 . Образец бланка объявления на взнос наличными

<b>Объявление на взнос наличными</b>		Код формы документа по ОКУД 0402001	Отрывной талон к объявлению на взнос наличными № _____	
<b>ОБЪЯВЛЕНИЕ</b>	№ <input style="width: 40px;" type="text"/>	Дата _____	Место для наклейки отрывного талона	
		ДЕБЕТ		
От кого _____	счет № _____	КРЕДИТ	Сумма цифрами	
Получатель _____	счет № _____			в том числе по символам:
ИНН _____	Счет № _____		символ	сумма
Наименование банка-вносителя _____	БИК _____			
Наименование банка-получателя _____	БИК _____			
Сумма прописью _____				
Источник поступления _____			руб. _____ коп. _____	(цифрами)
Вноситель _____ (личная подпись)				

<b>КВИТАНЦИЯ</b>		№ <input style="width: 40px;" type="text"/>	Дата _____	Код формы документа по ОКУД 0402001
От кого _____		Для зачисления на счет(а)		
Получатель _____		Сумма (суммы) цифрами		
ИНН _____				
Наименование банка-вносителя _____		БИК _____		
Наименование банка-получателя _____		БИК _____		
Сумма прописью _____			руб. _____ коп. _____	(цифрами)
Источник поступления _____				
Место печати (штампа) _____	(наименование должности) _____	(личная подпись) _____	(фамилия, инициалы) _____	(наименование должности) _____
				(личная подпись) _____
				(фамилия, инициалы) _____

<b>ОРДЕР</b>		№ <input style="width: 40px;" type="text"/>	Дата _____	Код формы документа по ОКУД 0402001
		ДЕБЕТ		
От кого _____	счет № _____	КРЕДИТ		
Получатель _____	счет № _____	Сумма цифрами		
		в том числе по символам:		
ИНН _____	Счет № _____	символ	сумма	
Наименование банка-вносителя _____	БИК _____			
Наименование банка-получателя _____	БИК _____			
Сумма прописью _____			руб. _____ коп. _____	Шифр документа _____
Источник поступления _____				(цифрами)
(наименование должности) _____	(личная подпись) _____	(фамилия, инициалы) _____	(наименование должности) _____	(личная подпись) _____
				(фамилия, инициалы) _____



## Приложение 6. Образец бланка платежного поручения

0401060

Поступ. в банк плат. \_\_\_\_\_ Списано со сч. плат. \_\_\_\_\_

**ПЛАТЕЖНОЕ ПОРУЧЕНИЕ №** \_\_\_\_\_

Дата \_\_\_\_\_

Вид платежа \_\_\_\_\_

Сумма прописью			Сумма			
ИНН	КПП		Сч. №			
Платательщик			БИК			
Банк плательщика			Сч. №			
Банк получателя			БИК			
ИНН	КПП		Сч. №			
Получатель			Вид оп.	01	Срок плат.	
			Наз. пл.		Очер. плат.	
			Код		Рез. поле	

Назначение платежа \_\_\_\_\_

Подписи \_\_\_\_\_

Отметки банка \_\_\_\_\_

М. П. \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

## Приложение 7. Образец бланка платежного требования

0401061

Поступ. в банк плат.

Оконч. срока акцепта

Списано со сч. плат.

**ПЛАТЕЖНОЕ ТРЕБОВАНИЕ №**

Дата

Вид платежа

Условие оплаты			Срок для акцепта	
Сумма прописью				
ИНН	Сумма			
Плательщик	Сч. №			
	БИК			
Банк плательщика	Сч. №			
	БИК			
Банк получателя	Сч. №			
ИНН	Сч. №			
Получатель	Вид	02	Очер. плат.	
	Наз.		Рез. поле	
	Код			
Назначение платежа				

Дата отсылки (вручения) плательщику предусмотренных договором документов

Подписи

Отметки банка

М.П.

№ ч. плат.	№ плат. ордера	Дата плат. ордера	Сумма частичного платежа	Сумма остатка платежа	Подпись	Дата помещения в картотеку

Отметки банка плательщика

## Приложение 8 . Образец бланка акта о приеме-передаче объекта основных средств

Унифицированная форма № ОС-1					
Утверждена Постановлением Госкомстата России от 21.01.2003 № 7					
УТВЕРЖДАЮ Руководитель организации-сдатчика			УТВЕРЖДАЮ Руководитель организации-получателя		
_____ (должность)		_____ (подпись)	_____ (расшифровка подписи)		_____ (должность)
" ____ " _____ 20 ____ г.		" ____ " _____ 20 ____ г.	" ____ " _____ 20 ____ г.		" ____ " _____ 20 ____ г.
М.П. _____		М.П. _____	М.П. _____		М.П. _____
Организация-получатель _____ (наименование)					Форма по ОКУД по ОКПО
_____ (адрес, телефон, факс)					Код
_____ (банковские реквизиты)					
_____ (наименование структурного подразделения)					по ОКПО
Организация-сдатчик _____ (наименование)			_____ (наименование)		
_____ (адрес, телефон, факс)			_____ (адрес, телефон, факс)		
_____ (банковские реквизиты)			_____ (банковские реквизиты)		
_____ (наименование структурного подразделения)			_____ (наименование структурного подразделения)		
Основание для составления акта _____ (приказ, распоряжение, договор (с указанием его вида, основных обязательств))				номер	
				дата	
				Дата	
				принятия к бухгалтерскому учету	
				списания с бухгалтерского учета	
				Счет, субсчет, код аналитического учета по ОКЮФ	
				амортизационной группы	
				инвентарный	
				заводской	
				Государственная регистрация прав на недвижимость	номер
					дата
<b>АКТ</b> _____ <b>о приеме-передаче объекта основных средств</b> <b>(кроме зданий, сооружений)</b>					
Объект основных средств _____ (наименование, назначение, модель, марка)					
Место нахождения объекта в момент приема-передачи _____					
Организация-изготовитель _____ (наименование)					
Справочно 1. Участники долевой собственности _____					Доля в праве общей собственности, %
2. Иностранная валюта * _____ (наименование) _____ (курс) _____ (на дату) _____ (сумма)					

\* Заполняется в случае, когда стоимость объекта основных средств при приобретении была выражена в иностранной валюте.

1. Сведения о состоянии объекта основных средств на дату передачи						2. Сведения об объекте основных средств на дату принятия к бухгалтерскому учету					
Дата			Фактический срок эксплуатации (лет, месяцев)	Срок полезного использования	Сумма начисленной амортизации (износа), руб.	Остаточная стоимость, руб.	Стоимость приобретения (договорная стоимость), руб.	Первоначальная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету, руб.	Срок полезного использования	Способ начисления амортизации	
выпуска (год)	ввода в эксплуатацию (первоначальная)	последнего капитального ремонта								наименование	норма
1	2	3	4	5	6	7	8	1	2	3	4

**3. Краткая индивидуальная характеристика объекта основных средств**

Объект основных средств, приспособления, принадлежности		Содержание драгоценных материалов (металлов, камней и т.д.)				
наименование	количество	наименование драгоценных материалов	номенклатурный номер	единица измерения	количество	масса
1	2	3	4	5	6	7

Другие характеристики

Комиссия по приему-передаче

Результат испытания на " " 20 г.

Объект основных средств техническим условиям  соответствует  не соответствует

Доработка  требуется  не требуется

(указать, что не соответствует)

(указать, что требуется)

Заключение комиссии:

Приложение. Техническая документация

Председатель комиссии: \_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

Члены комиссии: \_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

\_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

**Объект основных средств**

Сдал \_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

" " 20 г. Табельный номер \_\_\_\_\_

Принял \_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

" " 20 г.

По доверенности от " " 20 г. № \_\_\_\_\_

выданной \_\_\_\_\_ (кем, кому (фамилия, имя, отчество))

Объект основных средств принял на ответственное хранение

\_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

" " 20 г. Табельный номер \_\_\_\_\_

Отметка бухгалтерии:  
В инвентарной карточке (книге) учета объекта основных средств выбитие

Номер документа	Дата составления
-----------------	------------------

Главный бухгалтер \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

Главный бухгалтер \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)







## Приложение 11 . Образец бланка инвентарной карточки учета объекта основных средств

Унифицированная форма № ОС-6									
Утверждена Постановлением Госкомстата России от 21.01.2003 № 7									
								Код	
								Форма по ОКУД	
								по ОКПО	
(наименование организации)									
(наименование структурного подразделения)								по ОКОФ	
<b>Инвентарная карточка учета объекта основных средств</b>				Номер документа		Дата составления		амортизационной группы паспорта (регистрационный) заводской инвентарный принятия к бухгалтерскому учету списания с бухгалтерского учета	
				Объект		(серия, тип постройки или модель, марка)			
								Счет, субсчет, код аналитического учета	
Место нахождения объекта основных средств									
Организация-изготовитель								(наименование)	
								<b>2. Сведения об объекте основных средств на дату принятия к бухгалтерскому учету</b>	
<b>1. Сведения об объекте основных средств на дату передачи</b>									
Дата		Документ о вводе в эксплуатацию			Фактический срок эксплуатации	Сумма начисленной амортизации (износа), руб.	Остаточная стоимость, руб.	Первоначальная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету, руб.	Срок полезного использования
выпуска (постройки)	последнего капремонта, модернизации, реконструкции	наименование	номер	дата					
1	2	3	4	5	6	7	8	1	2
<b>3. Переоценка</b>									
Дата	Коэффициент пересчета (переоценки)	Восстановительная стоимость, руб.	Дата	Коэффициент пересчета (переоценки)	Восстановительная стоимость, руб.	Дата	Коэффициент пересчета (переоценки)	Восстановительная стоимость, руб.	
1	2	3	1	2	3	1	2	3	
<b>4. Сведения о приемке, внутренних перемещениях, выбытии (списании) объекта основных средств</b>									
Документ, дата, номер	Вид операции	Наименование структурного подразделения			Остаточная стоимость, руб.	Фамилия, инициалы лица, ответственного за хранение			
1	2	3			4	5			
Справочно:		Участники долевой собственности				Доля в праве общей собственности, %			

## Приложение 12 . Образец бланка акта о приемке материалов

Типовая межотраслевая форма № М-7  
Утверждена Постановлением Госкомстата России  
от 30.10.97 № 71а

### АКТ № \_\_\_\_\_ о приемке материалов

УТВЕРЖДАЮ

(должность)

(подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

" \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г.

Организация \_\_\_\_\_

Форма по ОКУД

по ОКПО

Дата составления

Коды		
0315004		

Место составления акта \_\_\_\_\_

Начало приемки \_\_\_\_\_ ч. \_\_\_\_\_ мин. Окончание приемки \_\_\_\_\_ ч. \_\_\_\_\_ мин.

Принят и осмотрен груз, прибывший по сопроводительным документам \_\_\_\_\_

Удостоверение о качестве (сертификат) № \_\_\_\_\_ со станции (пристани) \_\_\_\_\_

по сопроводительному транспортному документу № \_\_\_\_\_ " \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г. в вагонах № \_\_\_\_\_

Отправитель \_\_\_\_\_

(наименование, адрес, номер телефона)

Поставщик \_\_\_\_\_

(наименование, адрес, номер телефона)

Получатель \_\_\_\_\_

(наименование, адрес, номер телефона)

Страховая компания \_\_\_\_\_

(наименование, адрес, номер телефона)

Дата отправки продукции со станции (пристани, порта) или со склада отправителя \_\_\_\_\_

Договор № \_\_\_\_\_ от " \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г. на поставку продукции.

Дата и номер телефонограммы или телеграммы о вызове отправителя (заготовителя) \_\_\_\_\_

По сопроводительным транспортным документам значилось

Отметка об опломбировании груза	Количество мест	Вид упаковки	Наименование продукции, товара (груза) или номера контейнеров	Единица измерения	Масса груза, т		Особые отметки отправителя по накладной
					отправителя	дороги, пристани	
1	2	3	4	5	6	7	8

Дата и время, ч. мин.

Прибытия на станцию (пристань, порт) назначения	Выдачи груза органом транспорта	Вскрытия вагона и других транспортных средств	Доставки на склад получателя
1	2	3	4













## Приложение 14 . Образец бланка требования-накладной

Подготовлено с использованием системы **КонсультантПлюс**

Типовая межотраслевая форма № М-11  
Утверждена Постановлением Госкомстата России  
от 30.10.97 № 71а

**ТРЕБОВАНИЕ-НАКЛАДНАЯ № \_\_\_\_\_**

Форма по ОКУД  
по ОКПО

Коды
0315006

Организация \_\_\_\_\_

Дата составления	Код вида операции	Отправитель		Получатель		Корреспондирующий счет		Учетная единица выпуска продукции (работ, услуг)
		структурное подразделение	вид деятельности	структурное подразделение	вид деятельности	счет, субсчет	код аналитического учета	

Через кого \_\_\_\_\_

Затребовал \_\_\_\_\_ Разрешил \_\_\_\_\_

Корреспондирующий счет		Материальные ценности		Единица измерения		Количество		Цена, руб. коп.	Сумма без учета НДС, руб. коп.	Порядковый номер по складской картотеке
счет, субсчет	код аналитического учета	наименование	номенклатурный номер	код	наименование	затребовано	отпущено			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

Подготовлено с использованием системы **КонсультантПлюс**

Оборотная сторона формы № М-11

Корреспондирующий счет		Материальные ценности		Единица измерения		Количество		Цена, руб. коп.	Сумма без учета НДС, руб. коп.	Порядковый номер по складской картотеке
счет, субсчет	код аналити- ческого учета	наименование	номенк- латурный номер	код	наименование	затре- бовано	отпу- щено			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

Отпустил \_\_\_\_\_          \_\_\_\_\_          \_\_\_\_\_          Получил \_\_\_\_\_          \_\_\_\_\_          \_\_\_\_\_  
(должность)                  (подпись)                  (расшифровка подписи)                  (должность)                  (подпись)                  (расшифровка подписи)

## Приложение 15 . Образец бланка штатного расписания

Унифицированная форма № Т-3  
Утверждена Постановлением Госкомстата России  
от 05.01.2004 № 1

Код
0301017

Форма по ОКУД \_\_\_\_\_  
по ОКПО \_\_\_\_\_

взаимоповинение организации \_\_\_\_\_

Номер документа	Дата составления

УТВЕРЖДЕНО

Приказом организации от " \_\_\_\_ " \_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г. № \_\_\_\_  
Штаг в количестве \_\_\_\_\_ единиц

### ШТАТНОЕ РАСПИСАНИЕ

на период с " \_\_\_\_ " \_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г.

Структурное подразделение наименование	код	Должность (специальность, профессия), разряд, класс (категория) квалификации	Количество штатных единиц	Тарифная ставка (оклад) и пр.,руб.	Надбавки, руб	Всего, руб.		Примечание	
						(гр. 5+гр.6 +гр. 7+гр.8) × гр.4)	гр. 9		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<b>Итого</b>									

Руководитель кадровой службы \_\_\_\_\_ должность \_\_\_\_\_ личная подпись \_\_\_\_\_ расшифровка подписей \_\_\_\_\_

Главный бухгалтер \_\_\_\_\_ личная подпись \_\_\_\_\_ расшифровка подписей \_\_\_\_\_

## Приложение 16. Образец бланка личной карточки работника

Унифицированная форма № Т-2  
Утверждена Постановлением Госкомстата России  
от 05.01.2004 № 1

Форма по ОКУД	Код
	0301002
по ОКПО	

наименование организации _____							
Дата составления	Табельный номер	Идентификационный номер налогоплательщика	Номер страхового свидетельства государственного пенсионного страхования	Алфавит	Характер работы	Вид работы (основная, по совместительству)	Пол (мужской/женский)

### ЛИЧНАЯ КАРТОЧКА работника

#### I. ОБЩИЕ СВЕДЕНИЯ

Трудовой договор	номер	
	дата	

1. Фамилия \_\_\_\_\_ Имя \_\_\_\_\_ Отчество \_\_\_\_\_

2. Дата рождения \_\_\_\_\_ день, месяц, год

3. Место рождения \_\_\_\_\_ по ОКATO

4. Гражданство \_\_\_\_\_ по ОКИН

5. Знание иностранного языка \_\_\_\_\_ наименование \_\_\_\_\_ степень знания \_\_\_\_\_ по ОКИН

6. Образование \_\_\_\_\_ по ОКИН

среднее (полное) общее, начальное профессиональное,  
среднее профессиональное, высшее профессиональное

Наименование образовательного учреждения	Документ об образовании, о квалификации или наличии специальных знаний		Год окончания
	наименование	серия номер	
Квалификация по документу об образовании	Направление или специальность по документу		Код по ОКСО

Наименование образовательного учреждения	Документ об образовании, о квалификации или наличии специальных знаний		Год окончания
	наименование	серия номер	
Квалификация по документу об образовании	Направление или специальность по документу		Код по ОКСО
Послевузовское профессиональное образование _____	аспирантура, альюнктура, докторантура		по ОКИН

Наименование образовательного, научного учреждения	Документ об образовании, номер, дата выдачи		Год окончания
	Направление или специальность по документу		
			Код по ОКСО

7. Профессия \_\_\_\_\_ по ОКПДТР

основная

\_\_\_\_\_ по ОКПДТР

другая

8. Стаж работы (по состоянию на " \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г.) :

Общий \_\_\_\_\_ дней \_\_\_\_\_ месяцев \_\_\_\_\_ лет  
 Непрерывный \_\_\_\_\_ дней \_\_\_\_\_ месяцев \_\_\_\_\_ лет  
 Дающий право на надбавку за выслугу лет \_\_\_\_\_ дней \_\_\_\_\_ месяцев \_\_\_\_\_ лет  
 \_\_\_\_\_ дней \_\_\_\_\_ месяцев \_\_\_\_\_ лет

9. Состояние в браке \_\_\_\_\_ по ОКИН

10. Состав семьи:

Степень родства (ближайшие родственники)	Фамилия, имя, отчество	Год рождения
1	2	3

11. Паспорт: № \_\_\_\_\_ Дата выдачи " \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ г.

Выдан \_\_\_\_\_  
наименование органа, выдавшего паспорт

12. Адрес места жительства:

По паспорту

Фактический

Дата регистрации по месту жительства " \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ г.

Номер телефона \_\_\_\_\_

**II. СВЕДЕНИЯ О ВОИНСКОМ УЧЕТЕ**

- |  |   |
|--|---|
| 1. Категория запаса _____                    | 6. Наименование военного комиссариата по месту жительства _____ |
| 2. Воинское звание _____                     | 7. Состоит на воинском учете: _____                             |
| 3. Состав (профиль) _____                    | а) общем (номер команды, партии) _____                          |
| 4. Полное кодовое обозначение ВУС _____      | б) специальном _____  |
| 5. Категория годности к военной службе _____ | 8. _____<br><small>отметка о снятии с воинского учета</small>   |

Работник кадровой службы \_\_\_\_\_ должность \_\_\_\_\_ личная подпись \_\_\_\_\_ расшифровка подписи \_\_\_\_\_

Работник \_\_\_\_\_  
личная подпись

" \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г.

**III. ПРИЕМ НА РАБОТУ И ПЕРЕВОДЫ НА ДРУГУЮ РАБОТУ**

Дата	Структурное подразделение	Должность (специальность, профессия), разряд, класс (категория) квалификации	Тарифная ставка (оклад), надбавка, руб.	Основание	Личная подпись владельца трудовой книжки
1	2	3	4	5	6

**IV. АТТЕСТАЦИЯ**

Дата аттестации	Решение комиссии	Документ (протокол)		Основание
		номер	дата	
1	2	3	4	5

**V. ПОВЫШЕНИЕ КВАЛИФИКАЦИИ**

Дата		Вид повышения квалификации	Наименование образовательного учреждения, место его нахождения	Документ (удостоверение, свидетельство)			Основание
начала обучения	окончания обучения			наименование	серия, номер	дата	
1	2	3	4	5	6	7	8

**VI. ПРОФЕССИОНАЛЬНАЯ ПЕРЕПОДГОТОВКА**

Дата		Специальность (направление, профессия)	Документ (диплом, свидетельство)			Основание
начала переподготовки	окончания переподготовки		наименование	номер	дата	
1	2	3	4	5	6	7



# Приложение 17. Образец бланка формы бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах

Приложение № 1  
 к Приказу Министерства финансов  
 Российской Федерации  
 от 02.07.2010 № 66н  
 (в ред. Приказов Минфина России  
 от 05.10.2011 № 124н,  
 от 06.04.2015 № 57н)

Формы  
 бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах

## Бухгалтерский баланс

на \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Организация \_\_\_\_\_ Форма по ОКУД \_\_\_\_\_  
 Дата (число, месяц, год) \_\_\_\_\_ по ОКПО \_\_\_\_\_  
 Идентификационный номер налогоплательщика \_\_\_\_\_ ИНН \_\_\_\_\_  
 Вид экономической деятельности \_\_\_\_\_ по \_\_\_\_\_  
 ОКВЭД \_\_\_\_\_  
 Организационно-правовая форма/форма собственности \_\_\_\_\_ по ОКОПФ/ОКФС \_\_\_\_\_  
 Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.) \_\_\_\_\_ по ОКЕИ \_\_\_\_\_  
 Местонахождение (адрес) \_\_\_\_\_

Коды	
0710001	
384 (385)	

Пояснения <sup>1</sup>	Наименование показателя <sup>2</sup>	На _____ 20__ г. <sup>3</sup>	На 31 декабря 20__ г. <sup>4</sup>	На 31 декабря 20__ г. <sup>5</sup>
	<b>АКТИВ</b>			
	<b>I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>			
	Нематериальные активы			
	Результаты исследований и разработок			
	Нематериальные поисковые активы			
	Материальные поисковые активы			
	Основные средства			
	Доходные вложения в материальные ценности			
	Финансовые вложения			
	Отложенные налоговые активы			
	Прочие внеоборотные активы			
	<b>Итого по разделу I</b>			
	<b>II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>			
	Запасы			
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям			
	Дебиторская задолженность			
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)			
	Денежные средства и денежные эквиваленты			
	Прочие оборотные активы			
	<b>Итого по разделу II</b>			
	<b>БАЛАНС</b>			



Форма 0710001 с. 2

Пояснения <sup>1</sup>	Наименование показателя <sup>2</sup>	На _____ 20__ г. <sup>3</sup>	На 31 декабря 20__ г. <sup>4</sup>	На 31 декабря 20__ г. <sup>5</sup>
	<b>ПАССИВ</b>			
	<b>III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ<sup>6</sup></b> Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)			
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	( ) <sup>7</sup>	( )	( )
	Переоценка внеоборотных активов			
	Добавочный капитал (без переоценки)			
	Резервный капитал			
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)			
	Итого по разделу III			
	<b>IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>			
	Заемные средства			
	Отложенные налоговые обязательства			
	Оценочные обязательства			
	Прочие обязательства			
	Итого по разделу IV			
	<b>V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>			
	Заемные средства			
	Кредиторская задолженность			
	Доходы будущих периодов			
	Оценочные обязательства			
	Прочие обязательства			
	Итого по разделу V			
	<b>БАЛАНС</b>			

Руководитель \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)  
" \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Примечания

1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.
2. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. № 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации № 6417-ПК от 6 августа 1999 г. указанный Приказ в государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных активах, обязательствах могут приводиться общей суммой с раскрытием в пояснениях к бухгалтерскому балансу, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.
3. Указывается отчетная дата отчетного периода.
4. Указывается предыдущий год.
5. Указывается год, предшествующий предыдущему.
6. Некоммерческая организация именуется указанный раздел "Целевое финансирование". Вместо показателей "Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)", "Собственные акции, выкупленные у акционеров", "Добавочный капитал", "Резервный капитал" и "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" некоммерческая организация включает показатели "Целевой фонд", "Целевой капитал", "Целевые средства", "Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества", "Резервный и иные целевые фонды" (в зависимости от формы некоммерческой организации и источников формирования имущества).
7. Здесь и в других формах отчетов вычитаемый или отрицательный показатель показывается в круглых скобках.



Форма 0710002 с. 2

Пояснения <sup>1</sup>	Наименование показателя <sup>2</sup>	За _____ 20__ г. <sup>3</sup>	За _____ 20__ г. <sup>4</sup>
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
	Совокупный финансовый результат периода <sup>6</sup>		
	Справочно Базовая прибыль (убыток) на акцию		
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию		

Руководитель \_\_\_\_\_  
(подпись) (расшифровка подписи)  
" \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

## Примечания

1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.
2. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. № 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации № 6417-ПК от 6 августа 1999 г. указанный Приказ в государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных доходах и расходах могут приводиться в отчете о финансовых результатах общей суммой с раскрытием в пояснениях к отчету о финансовых результатах, если каждый из этих показателей в отдельности незначителен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.
3. Указывается отчетный период.
4. Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.
5. Выручка отражается за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов.
6. Совокупный финансовый результат периода определяется как сумма строк "Чистая прибыль (убыток)", "Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода" и "Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) отчетного периода".

## Приложение 19. Образец бланка отчета о движении денежных средств

(в ред. Приказов Минфина России  
от 05.10.2011 № 124н,  
от 06.04.2015 № 57н)

### Отчет о движении денежных средств

за \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Организация _____	Идентификационный номер налогоплательщика _____	Вид экономической деятельности _____	Организационно-правовая форма/форма собственности _____	Единица измерения: тыс. руб./млн. руб. (ненужное зачеркнуть)	Форма по ОКУД Дата (число, месяц, год) _____ по ОКПО ИНН _____ по ОКВЭД по ОКОПФ/ОКФС _____ по ОКЕИ	Коды 0710004 _____ _____ _____ 384/385
-------------------	---	--------------------------------------	---	--	--	---

Наименование показателя	За _____ 20__ г. <sup>1</sup>	За _____ 20__ г. <sup>2</sup>
<b>Денежные потоки от текущих операций</b>		
Поступления - всего		
в том числе:		
от продажи продукции, товаров, работ и услуг		
арендных платежей, лицензионных платежей, роялти, комиссионных и иных аналогичных платежей		
от перепродажи финансовых вложений		
прочие поступления		
Платежи - всего	( ) ( )	( ) ( )
в том числе:		
поставщикам (подрядчикам) за сырье, материалы, работы, услуги	( ) ( )	( ) ( )
в связи с оплатой труда работников	( ) ( )	( ) ( )
процентов по долговым обязательствам	( ) ( )	( ) ( )
налога на прибыль организаций	( ) ( )	( ) ( )
прочие платежи	( ) ( )	( ) ( )
Сальдо денежных потоков от текущих операций		

Наименование показателя	За _____ 20__ г. <sup>1</sup>	За _____ 20__ г. <sup>2</sup>
<b>Денежные потоки от инвестиционных операций</b>		
Поступления - всего		
в том числе:		
от продажи внеоборотных активов (кроме финансовых вложений)		
от продажи акций других организаций (долей участия)		
от возврата предоставленных займов, от продажи долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам)		
дивидендов, процентов по долговым финансовым вложениям и аналогичных поступлений от долевого участия в других организациях		
прочие поступления		
Платежи - всего	( )	( )
в том числе:		
в связи с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкцией и подготовкой к использованию внеоборотных активов	( )	( )
в связи с приобретением акций других организаций (долей участия)	( )	( )
в связи с приобретением долговых ценных бумаг (прав требования денежных средств к другим лицам), предоставление займов другим лицам	( )	( )
процентов по долговым обязательствам, включаемым в стоимость инвестиционного актива	( )	( )
прочие платежи	( )	( )
Сальдо денежных потоков от инвестиционных операций		
<b>Денежные потоки от финансовых операций</b>		
Поступления - всего		
в том числе:		
получение кредитов и займов		
денежных вкладов собственников (участников)		
от выпуска акций, увеличения долей участия		
от выпуска облигаций, векселей и других долговых ценных бумаг и др.		
прочие поступления		

Наименование показателя	За _____ 20__ г. <sup>1</sup>	За _____ 20__ г. <sup>2</sup>
Платежи - всего	( )	( )
в том числе:		
собственникам (участникам) в связи с выкупом у них акций (долей участия) организации или их выходом из состава участников	( )	( )
на уплату дивидендов и иных платежей по распределению прибыли в пользу собственников (участников)	( )	( )
в связи с погашением (выкупом) векселей и других долговых ценных бумаг, возврат кредитов и займов	( )	( )
прочие платежи	( )	( )
Сальдо денежных потоков от финансовых операций		
<b>Сальдо денежных потоков за отчетный период</b>		
<b>Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на начало отчетного периода</b>		
<b>Остаток денежных средств и денежных эквивалентов на конец отчетного периода</b>		
Величина влияния изменений курса иностранной валюты по отношению к рублю		

Руководитель \_\_\_\_\_  
(подпись) (расшифровка подписи)

" \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Примечания

1. Указывается отчетный период.
2. Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.

# Приложение 20 . Образец бланка формы отчета об изменениях капитала

Приложение № 2  
к Приказу Министерства финансов  
Российской Федерации  
от 02.07.2010 № 66н  
(в ред. Приказов Минфина России  
от 05.10.2011 № 124н,  
от 06.04.2015 № 57н)

Формы  
отчета об изменениях капитала, отчета о движении денежных средств  
и отчета о целевом использовании средств

## Отчет об изменениях капитала за 20 \_\_\_\_ г.

Коды	
0710003	
	384 (385)

Организация \_\_\_\_\_ Форма по ОКВД \_\_\_\_\_  
 Идентификационный номер налогоплательщика \_\_\_\_\_ Дата (число, месяц, год) \_\_\_\_\_  
 Вид экономической деятельности \_\_\_\_\_ по ОКПО \_\_\_\_\_  
 ИНН \_\_\_\_\_  
 Организационно-правовая форма/форма собственности \_\_\_\_\_ по ОКВЭД \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_ по ОКОПФ/ОКФС \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_ по ОКЕИ \_\_\_\_\_  
 Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.)

### 1. Движение капитала

Наименование показателя	Уставный капитал	Собственные акции, выкупленные у акционеров	Добавочный капитал	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	Итого
Величина капитала на 31 декабря 20 ____ г. <sup>1</sup>		( _____ )				
Увеличение капитала - всего:						
в том числе:						
чистая прибыль	X	X	X	X		
переоценка имущества	X	X		X		
доходы, относящиеся непосредственно на увеличение капитала	X	X		X		
дополнительный выпуск акций				X	X	
увеличение номинальной стоимости акций				X		
реорганизация юридического лица						X

Наименование показателя	Уставный капитал	Собственные акции, выкупленные у акционеров	Добавочный капитал	Резервный капитал	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	Итого
Уменьшение капитала - всего:	( )	( )	( )	( )	( )	( )
в том числе:						
убыток	x	x	x	x	( )	( )
переоценка имущества	x	x	( )	x	( )	( )
расходы, относящиеся непосредственно на уменьшение капитала	x	x	( )	x	( )	( )
уменьшение номинальной стоимости акций	( )	( )	( )	x	( )	( )
уменьшение количества акций	( )	( )	( )	x	( )	( )
реорганизация юридического лица	x	x	x	x	( )	( )
Дивиденды	x	x	( )	x	( )	( )
Изменение добавочного капитала	x	x	( )	x	( )	x
Изменение резервного капитала	x	x	( )	x	( )	x
Величина капитала на 31 декабря 20 ___ г. <sup>2</sup>	( )	( )	( )	( )	( )	( )
за 20 ___ г. <sup>3</sup>						
Увеличение капитала - всего:						
в том числе:						
чистая прибыль	x	x	x	x	( )	( )
переоценка имущества	x	x	( )	x	( )	( )
доходы, относящиеся непосредственно на увеличение капитала	x	x	( )	x	( )	( )
дополнительный выпуск акций				x	( )	( )
увеличение номинальной стоимости акций				x	( )	( )
реорганизация юридического лица				x	( )	x
Уменьшение капитала - всего:	( )	( )	( )	( )	( )	( )
в том числе:						
убыток	x	x	x	x	( )	( )
переоценка имущества	x	x	( )	x	( )	( )
расходы, относящиеся непосредственно на уменьшение капитала	x	x	( )	x	( )	( )
уменьшение номинальной стоимости акций	( )	( )	( )	x	( )	( )
уменьшение количества акций	( )	( )	( )	x	( )	( )
реорганизация юридического лица	x	x	x	x	( )	( )
Дивиденды	x	x	( )	x	( )	( )
Изменение добавочного капитала	x	x	( )	x	( )	x
Изменение резервного капитала	x	x	( )	x	( )	x
Величина капитала на 31 декабря 20 ___ г. <sup>3</sup>	( )	( )	( )	( )	( )	( )



форма 0710023 с. 3

**2. Корректировки в связи с изменением учетной политики и исправлением ошибок**

Наименование показателя	На 31 декабря 20__ г. <sup>1</sup>	Изменения капитала за 20__ г. <sup>2</sup>		На 31 декабря 20__ г. <sup>2</sup>
		за счет чистой прибыли (убытка)	за счет иных факторов	
<b>Капитал - всего</b>				
до корректировок				
корректировка в связи с: изменением учетной политики				
исправлением ошибок				
после корректировок				
в том числе:				
нераспределенная прибыль (непокрытый убыток):				
до корректировок				
корректировка в связи с: изменением учетной политики				
исправлением ошибок				
после корректировок				
<b>Другие статьи капитала, по которым осуществлены корректировки:</b> (по статьям)				
до корректировок				
корректировка в связи с: изменением учетной политики				
исправлением ошибок				
после корректировок				

Форма 0710023 с. 4

### 3. Чистые активы

Наименование показателя	На 31 декабря 20__ г. <sup>3</sup>	На 31 декабря 20__ г. <sup>2</sup>	На 31 декабря 20__ г. <sup>1</sup>
Чистые активы			

Руководитель \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)

" \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Примечания

1. Указывается год, предшествующий предыдущему.
2. Указывается предыдущий год.
3. Указывается отчетный год.



