# Оглавление

Введение

Глава 1. Основная характеристика предмета, метода бухгалтерского учета и документооборота

1.1 Предмет и метод бухгалтерского учета

## 1.2 Документы, их роль и значение в бухгалтерском учете. Обязательные реквизиты документа. Документооборот

1.3 Порядок формирования и учет финансовых результатов деятельности организации. Учет нераспределенной прибыли (непокрытого убытка)

Глава 2. Инвентаризация и счета бухгалтерского учета: сущность и характеристика

2.1 Инвентаризация, ее роль и значение в бухгалтерском учете. Порядок проведения инвентаризации и учет ее результатов.

## 2.2 Счета бухгалтерского учета, их строение. Содержание и классификация счетов бухгалтерского учета. Планы счетов бухгалтерского учета

Заключение

Список литературы

**Введение**

Бухгалтерский учет в России на современном этапе экономической реформы активно реорганизуется и адаптируется к международным стандартам учета и отчетности. Существенно возрастает роль учета в управлении производственно-хозяйственной и финансовой деятельностью организаций разных форм собственности во всех сферах бизнеса. Используя возможности бухгалтерского, управленческого, налогового учета, можно в значительной мере воздействовать на характер протекающих хозяйственных процессов, принимаемых управленческих решений, результаты деятельности, активность инвестирования средств в организацию.

Развитие экономики и постоянное усложнение деятельности юридических лиц стимулирует развитие бухгалтерского дела. Современное законодательство в сферах бухгалтерского учета и налогообложения требует от бухгалтера приобретения навыков юриста, аналитика, внутреннего аудитора. В российской Федерации продолжается реформа бухгалтерского учета и налогообложения, рассчитанная до 2007 года.

В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

Бухгалтерский учет – основное звено формирования экономической политики, инструмент бизнеса, один из главных механизмов управления процессами производства и продажей продукции, он способствует совершенствованию организации производства, оперативного и долгосрочного планирования, прогнозирования и анализа хозяйственной деятельности.

Достижения любого коллектива во многом зависят от того, как организованы получение и переработка экономической информации. Чем достовернее сведения о производстве и чем быстрее их получают, тем шире возможности эффективного управления организацией. Бухгалтерский учет дает наиболее важную, достоверную информацию, систематизирует и обрабатывает разрозненные данные, после чего они становятся основой для принятия управленческих решений.

**Объект исследования** – методы бухгалтерского учета.

**Предмет исследования** - документация, инвентаризация, счета и двойная запись, как методы бухгалтерского учета.

**Цель исследования** – изучить особенности документации, инвентаризации, счетов и двойной записи, как методов бухгалтерского учета.

Для достижения данной цели необходимо решить следующие **задачи**:

1. Рассмотреть сущность предмета и метода бухгалтерского учета.

## 2. Выявить роль и значение документов в бухгалтерском учете.

3. Изучить порядок формирования и учет финансовых результатов деятельности организации.

4. Проанализировать сущность инвентаризации, ее роль и значение в бухгалтерском учете, рассмотреть порядок проведения инвентаризации и учет ее результатов.

## 5. Изучить счета бухгалтерского учета, их строение, содержание и классификацию.

**Информационной базой** для написания работы послужили нормативные акты, а также работы таких работы таких авторов, как:

**Структура работы:** введение, две главы, заключение, список литературы.

**Глава 1. Основная характеристика предмета, метода бухгалтерского учета и документооборота**

**1.1 Предмет и метод бухгалтерского учета**

Предметом бухгалтерского учета являются наличие и движение активов, источники его формирования и использования, а также возникшие обязательства и полученные результаты деятельности экономического субъекта. Соответственно, бухгалтерский учет, будучи одной из экономических наук, общим предметом которых является познание производственных отношений, определяет границы своего применения содержанием его предмета.

Содержание предмета раскрывается в экономической сущности учитываемых объектов.

В соответствии с Федеральным законом "О бухгалтерском учете" от 21.11.1996 г. N 129-ФЗ (в редакции от 23.07.1998 г.) бухгалтерский учет представляет собой систему сбора, накопления, обработки и анализа финансово-экономической информации о деятельности предприятия или физического лица[[1]](#footnote-1).

Он проводится исходя из непрерывного, сплошного и документированного отражения хозяйственных операций.

Предметом бухгалтерского учета является хозяйственная деятельность предприятия или физического лица. Высокую и длительную плодотворность этой деятельности обеспечивают следующие хозяйственные средства:

* основные средства;
* нематериальные активы;
* оборотные средства;
* денежные средства;
* средства в расчетах;
* отвлеченные средства.

Познание сущности предмета достигается через познание содержания его метода.

Диалектический метод - определяющий метод познания экономических явлений и основа научного мышления во всех областях экономической науки[[2]](#footnote-2).

Разработка на данной основе метода бухгалтерского учета получает конкретное выражение в совокупности его слагаемых (способов, приемов). Их применение дает возможность, опираясь на законы диалектики, регистрировать и обобщать факты хозяйственной жизни, представляя ее как результат единства противоположностей.

В процессе познания сущности предмета используются также дедуктивный и индуктивный методы исследования. Хотя в процессе отражения хозяйственной деятельности экономического субъекта имеет место сочетание обоих методов, тем не менее, в большей степени применяется индуктивный. Это связано с тем, что хозяйственные операции вначале раскрывают содержание микропроцессов, а уже затем происходят их группировка и обобщение.

Наряду с указанными общепринятыми методами в экономической науке бухгалтерский учет располагает своими специфическими приемами, обусловленными сущностью самого предмета, а также поставленными перед ними задачами и требованиями; Все это предопределяет необходимость глубокого осмысления и понимания системы приемов, способов, составляющих основу и содержание метода бухгалтерского учета.

Составляющими метода бухгалтерского учета являются:

- документация и инвентаризация;

- оценка и калькуляция;

- счета и двойная запись;

- балансовое обобщение и отчетность[[3]](#footnote-3).

## 1.2 Документы, их роль и значение в бухгалтерском учете. Обязательные реквизиты документа. Документооборот

*Документация* - письменное свидетельство о совершенной хозяйственной операции или о праве на ее совершение[[4]](#footnote-4). Каждая хозяйственная операция оформляется документами. Документ служит не только основанием для фиксирования операций, но и способом первичного наблюдения и регистрации их. Документация служит целям контроля, даст возможность проводить документальные проверки, обеспечивает сохранность имущества.

*Документ* – носитель юридической и экономической информации, отражающий динамику собственности, то есть сведения о движении материальных ценностей и денежных средств.

В ходе работы бухгалтер имеет дело с различными документами. К первичным документам относятся такие, как, приходный и расходный кассовые ордера, счет, товарно-транспортная накладная, доверенность на получение чего-либо, платежное поручение, чек из чековой книжки и т.д. Согласно принципу непрерывности, бухгалтерский учет осуществляется без перерыва с момента организации предприятия и все факты хозяйственной деятельности находят отражение на счетах бухгалтерского учета на основании первичных документов.

При налоговой проверке бухгалтерские документы имеют значение как письменное свидетельство о факте совершения хозяйственной операции или о праве на ее совершение и служит основным средством проверки правильности и достоверности отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете. Отсутствие или неправильное оформление любых документов может привести к серьезным проблемам со своими работниками, с инвесторами, с контролирующими органами и т.п.

Любой документ должен содержать ряд показателей. Показатель документа в бухгалтерском учете принято называть **реквизитом.** Каждый документ содержит обязательные реквизиты: название документа, его номер, подпись, дату составления и действия документа, штамп (печать) организации, измерители операций.

При этом необходимо соблюдать требования законодательства в части принятия к учету первичных документов, которые должны иметь следующие обязательные реквизиты (п. 2 сто 9 Закона о бухгалтерском учете):

а) наименование документа;

б) дату составления документа;

в) наименование организации, от имени которой составлен документ;

г) содержание хозяйственной операции;

д)измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;

е) наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;

ж) личные подписи указанных лиц[[5]](#footnote-5).

Движение документа от момента составления или получения от других предприятий до передачи в архив называется **документооборотом**. На предприятии должен разрабатываться документооборот по каждому виду документов в виде инструкций, таблиц, графиков. По ряду документов (по движению денежных средств) документооборот устанавливается Правительством РФ.

Порядок работы бухгалтера с первичными документами регламентируется Положением о документах и документообороте в бухгалтерском учете, утвержденным приказом Минфина СССР от 25.07.83 г. № 105, а также Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ № 34н от 29.07.98 г.

**1.3 Порядок формирования и учет финансовых результатов деятельности организации. Учет нераспределенной прибыли (непокрытого убытка)**

Для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году используют счет 99 "Прибыли и убытки". По кредиту этого счета отражают доходы и прибыли, а по дебету - расходы и убытки.

Хозяйственные операции отражают на счете 99 по так называемому кумулятивному принципу, т.е. нарастающим итогом с начала года. Сопоставлением кредитового и дебетового оборотов по счету 99 определяют конечный финансовый результат за отчетный период. Превышение кредитового оборота над дебетовым отражается в качестве сальдо по кредиту счета 99 и характеризует размер прибыли организации, а превышение дебетового оборота над кредитовым записывается как сальдо по дебету счета 99 и характеризует размер убытка организации. Счет 99 имеет одностороннее сальдо.

Конечный финансовый результат организации складывается под влиянием:

а) финансового результата от продажи продукции (работ, услуг);

б) финансового результата от продажи основных средств, нематериальных активов, материалов и другого имущества (части операционных доходов и расходов);

в) операционных доходов и расходов (за вычетом результатов от продажи имущества);

г) внереализационных прибылей и убытков;

д) чрезвычайных доходов и расходов[[6]](#footnote-6).

Различие между этими составными частями прибыли или убытков состоит в том, что финансовый результат от продажи продукции (работ, услуг) первоначально определяют по счету 90 "Продажи". Со счета 90 прибыль или убыток от обычной деятельности списывается на счет 99 "Прибыли и убытки".

Финансовый результат от продажи имущества, операционные и внереализационные доходы и расходы вначале отражают на счете91 "Прочие доходы и расходы", с которого затем ежемесячно списывают на счет 99.

Чрезвычайные доходы и расходы сразу относят на счет 99 без предварительной записи на промежуточных счетах в корреспонденции со счетами учета материальных ценностей, расчетов с персоналом по оплате труда, денежных средств и т.п.

Кроме того, по дебету счета 99 отражают начисленные платежи на прибыль и суммы причитающихся налоговых санкций в корреспонденции со счетом 68 "Расчеты по налогам и сборам". Платежи по перерасчетам по налогу на прибыль также отражаются на счетах 68 и 99.

По окончании отчетного года счет 99 "Прибыли и убытки" закрывается. Заключительной записью декабря сумму чистой прибыли списывают с дебета счета 99 в кредит счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)". Сумма убытка списывается с кредита счета 99 в дебет счета 84.

Аналитический учет по счету 99 должен обеспечить формирование данных, необходимых для составления отчета о прибылях и убытках.

Учет нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

Составной частью собственного капитала является чистая прибыль организации, которая называется нераспределенной прибылью. Бухгалтерский учет ее ведется на счете 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)". При наличии у организации нераспределенного убытка собственный капитал организации в этой части уменьшается на его сумму.

Средства, учитываемые на счете 84, состоят по структуре из сумм чистой прибыли (убытков):

* отчетного года - подлежат распределению участниками, в том числе на выплату доходов (дивидендов) участникам (акционерам);
* прошлых лет - оставлены в организации после расчетов с участниками (акционерами) по доходам (дивидендам) для использования, как правило, на производственное развитие организации (включая социальные нужды ее коллектива, как правило, капитального характера)[[7]](#footnote-7).

По своему содержанию первая часть данной прибыли является обязательствами организации перед участниками (акционерами) и не может рассматриваться как составная часть ее собственного капитала - это, по существу, задолженность организации перед участниками.

Вторая часть данной прибыли служит источником финансирования различных вложений организации, как правило, во внеоборотные активы и не может рассматриваться как нераспределенная прибыль, так как не только прошла этап распределения, но и, как правило, уже использована в своей денежной составляющей.

После определения финансового результата, сложившегося у организации по итогам ее работы в отчетном году, чистая прибыль (убыток), выявленная на счете 99 "Прибыли и убытки", списывается заключительными оборотами отчетного года в кредит счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)", субсчет учета прибыли к утверждению (распределению). При наличии убытка он списывается в дебет данного субсчета счета 84.

При этом финансовый результат по счету 84 отражается в бухгалтерской отчетности как прибыль или убыток отчетного года.

В связи с этим для учета прибыли (убытка) отчетного года к утверждению в организации предлагается ввести следующие субсчета бухгалтерского учета:

84-1 "Прибыль (убыток) отчетного года к утверждению";

84-2 "Использованная прибыль в отчетном году".

В бухгалтерском учете в отчетном году производятся следующие записи:

Д-т сч. 99 К-т сч. 84-1 - отражена чистая прибыль отчетного года, предназначенная к утверждению или

Д-т сч. 84-1 К-т сч. 99 - отражен чистый убыток отчетного года, предназначенный к утверждению (к покрытию);

Д-т сч. 84-2 К-т сч. 82 - отражено использование прибыли на образование резервного капитала по решению исполнительного органа управления.

**Глава 2. Инвентаризация и счета бухгалтерского учета: сущность и характеристика**

**2.1 Инвентаризация, ее роль и значение в бухгалтерском учете. Порядок проведения инвентаризации и учет ее результатов**

**Инвентаризация** - проверка фактического наличия имущества хозяйства в натуре. *Причины проведения инвентаризации* различны: ошибки при отпуске и приеме ценностей, неисправности оргтехники; наличие процессов, не фиксируемых первичными документами (усушка, утряска, распыл), хищения и злоупотребления; контроль действия материально ответственных лиц[[8]](#footnote-8).

Все проводимые на предприятиях инвентаризации делятся по ряду признаков:

1) охват имущества:

* полные;
* частичные;

2) основание проведения:

* плановые;
* внезапные.

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

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

**Плановые инвентаризации** осуществляются в соответствии с установленным графиком (перед составлением годового отчета), а **внеплановые (внезапные)** - по мере необходимости (смена материально ответственных лиц, стихийные бедствия, хищения, требования аудитора, судебных органов и т.д.)[[9]](#footnote-9).

Количество инвентаризаций в отчетном году, время их проведения, перечень проверяемого имущества устанавливаются руководителем предприятия за исключением случаев, предусмотренных "Положением о бухгалтерском учете и отчетности" и "Основными положениями по инвентаризации основных средств, товарно-материальных ценностей, денежных средств и расчетов".

*Проведение инвентаризации обязательно*: при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже; перед составлением годового отчета; при смене материально ответственных лиц; при наличии хищений, злоупотреблений, порче ценностей; в случае стихийных бедствий, пожаров, аварий и др.; при ликвидации (реорганизации) хозяйствующего субъекта.

Для проведения инвентаризации на предприятиях создается постоянно действующая *инвентаризационная комиссия*. В ее состав включаются представители администрации, работники бухгалтерии, другие специалисты. При большом объеме работ создаются рабочие инвентаризационные комиссии. Инвентаризация должна осуществляться комиссией в полном составе. Отсутствие даже одного члена комиссии достаточно, чтобы признать результаты инвентаризации недействительными.

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

Члены рабочих комиссий отвечают за: своевременность и правильность проведения инвентаризации; полноту и точность внесения в описи данных.

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

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

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

Инвентаризационная комиссия выявляет виновников возникших недостач и излишков и принимает решение о порядке их отражения в учете (регулирование инвентаризационных разниц). В настоящее время регулирование инвентаризационных разниц осуществляется в следующем порядке.

Излишки выявленных ценностей подлежат оприходованию с отнесением сумм излишков на счет "Прибыли и убытки".

Недостачи ценностей, выявленные в ходе инвентаризации, независимо от причин их возникновения вначале отражаются с целью контроля на счете "Недостачи и потери от порчи ценностей". В зависимости от причин возникновения недостач порядок списания их будет разным.

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

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

## 2.2 Счета бухгалтерского учета, их строение. Содержание и классификация счетов бухгалтерского учета. Планы счетов бухгалтерского учета

Важнейшим элементом информационной системы бухгалтерского учета, предназначенным для группировки и хранения данных о хозяйственных операциях, является бухгалтерский счет. По отношению к другим элементам системы (множеству счетов) бухгалтерский счет считается квалификационным признаком, позволяющим ответить на вопрос: *что* (какой объект бухгалтерского наблюдения) учитывается на счете. Бухгалтерские счета открываются на каждый вид актива, капитала и обязательств, а также на доходы и расходы. Как квалификационный признак счет имеет название, соответствующее учитываемому на нем объекту, и кодовое обозначение.

**Счета** - это важный инструмент бухгалтерского учета. Они являются элементами азбуки специфического языка бухгалтерского учета, предназначенного для кодирования близких по виду хозяйственных средств и отражения смысла хозяйственных типовых операций и действий с ними. В этой азбуке каждому счету присвоен индивидуальный номер, которому поставлено в соответствие название определенных финансово-экономических понятий в виде имущества, денежных средств, обязательств и т.п.[[10]](#footnote-10)

Счета бывают активными, пассивными и активно-пассивными. Их тип определяется предназначением. Активные счета используются для описания хозяйственных средств по составу и размещению. У них дебет означает приход, а кредит - расход. Пассивные счета применяются для описания источников и целевого назначения хозяйственных средств. У них дебет означает расход, а кредит - приход. Активно-пассивные счета выступают в одних случаях как активные, в других - как пассивные. Они предназначены в основном для расчетов и показывают либо долги поставщиков (подрядчиков), либо долги покупателей (заказчиков).

Активные счета подразделяются на следующие:

* инвентарные, описывающие имущество предприятия;
* денежные, учитывающие деньги в кассе, на расчетных, валютных и других счетах;
* затратные (калькуляционные), отображающие затраты на производство продукции, выполнение работ, оказание услуг;
* собирательно-распределительные, регистрирующие накладные расходы;
* отдельно регулирующие (контрарные), характеризующие использование собственных и заемных средств;
* расчетные, фиксирующие расчеты, в том числе по авансам и претензиям.

Выявление вида счета (активного или пассивного) по его отношению к балансу во многом облегчает проведение бухгалтерского учета и потому является важным. Однако у опытных бухгалтеров это деление не считается существенным.

По степени обобщения счета делятся на синтетические счета, субсчета и аналитические. Синтетические счета предназначены для укрупненной группировки активов и пассивов, например: 01 "Основные средства", 10 "Материалы", 41 "Товары", 68 "Расчеты по налогам и сборам" и т.п.

Субсчета (счета второго порядка) предназначены для обобщения однотипных средств и обязательств. Например, у синтетического счета 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" имеются следующие субсчета:

69-1 "Расчеты по социальному страхованию";

69-2 "Расчеты по пенсионному обеспечению";

69-3 "Расчеты по обязательному медицинскому страхованию".

Аналитические счета (иногда называемые "субконто") предназначены для учета по единичным объектам и субъектам. Например: 71 "Иванов", 71 "Семенов", 71 "Гришин" и т.п. (счет 71 "Расчеты с подотчетными лицами").

**Двойная запись** - это запись хозяйственной операции по дебету одного и по кредиту другого счета. Она обеспечивает взаимосвязанное и контролируемое отражение операции. Кодирование хозяйственной операции с помощью счетов носит название бухгалтерской проводки.

Бухгалтерские счета предназначены для отражения на них результатов воздействия фактов хозяйственной жизни на объект бухгалтерского наблюдения, который учитывается на данном счете. Природа экономических воздействий может иметь два направления: увеличение (+) или уменьшение (-). В этой связи счет разбивается на две информационные зоны, каждая из которых (в зависимости от отражаемого на счете объекта наблюдения) предназначена для учета изменений, направленных на увеличение или уменьшение начальной величины показателя, четного периода (такой показатель называется *начальное сальдо).* Исторически сложилось, что левая сторона счета называется *дебет,* а правая - *кредит.*

**Следуя** обычной логике, не вызывает сомнения положение, согласно которому показатели, описывающие факты хозяйственной жизни, увеличивающие значение начального показателя, должны находиться на той же стороне бухгалтерского счета, что и начальное сальдо, а показатели, отражающие уменьшение начальной величины, располагаются на противоположной стороне.

Основоположник балансовой теории И.Ф. Шер называл формальное балансовое уравнение (Активы = Капитал собственника + Пассивы) уравнением открытия бухгалтерских счетов. Расположение начального сальдо (в дебете или кредите счета) для счетов активов, капитала и обязательств (пассивов) зависит от местонахождения объекта учета в бухгалтерском балансе. Активы располагаются на левой стороне баланса, следовательно, начальное сальдо на счетах активов (и соответственно увеличение) должно помещаться на левой стороне счета, т.е. по дебету. Для капитала, резервов и обязательств (пассивов) налицо противоположная картина: правостороннее размещение в балансе таких объектов бухгалтерского наблюдения предполагает нахождение сальдо на этих счетах на правой стороне, т.е. по кредиту.

Два правила записи фактов хозяйственной жизни на бухгалтерских счетах сформулированы югославским исследователем Иво Дутковичем:

1. Чтобы увеличить сальдо счета, надо сделать запись на той же стороне (левой или правой), на которой этот счет помещается в балансе.

2. Чтобы уменьшить сальдо счета, надо сделать запись на стороне (левой или правой), противоположной той, на которой этот счет помещается в балансе.

На рисунке 1 и 2 рассматривается структура счетов с дебетовым начальным сальдо (счета активов) и с кредитовым начальным сальдо (счета капитала и обязательств)[[11]](#footnote-11).

Д К

|  |  |
| --- | --- |
| Сальдо начальное (СНД) | Хозяйственные операции, учитывающие уменьшение, списание или выбытие активов (-) |
| Хозяйственные операции, отражающие увеличение активов (+) |
| Дебетовый оборот (ДО) | Кредитовый оборот (КО) |
| Сальдо конечное (СКД) |  |

**Рис. 1. Структура счетов с дебетовым сальдо**

Д К

|  |  |
| --- | --- |
| Хозяйственные операции, отражающие уменьшение или расходование капитала, обязательств (-) | Сальдо начальное (СНК) |
| Хозяйственные операции, учитывающие увеличение или формирование капитала, обязательств (+) |
| Дебетовый оборот (ДО) | Кредитовый оборот (КО) |
|  | Сальдо конечное (СКК) |

**Рис. 2 Структура счетов с кредитовым сальдо**

Структура любого счета предполагает: начальное сальдо (дебетовое - СНД или кредитовое - СНК), показатели, отражающие увеличение первоначального значения (на той же стороне счета), и показатели, приводящие к уменьшению (на противоположной стороне), итоговый показатель по всем записям на каждой стороне, который в бухгалтерском учете называется *оборотом* (соответственно, дебетовый (ДО) и кредитовый (КО) обороты), конечное сальдо - показатель, характеризующий состояние объекта бухгалтерского наблюдения на конец отчетного периода (дебетовое - СКД или кредитовое - СКК).

В начальном учете начальное сальдо (СНД или СНК) включается в соответствующий оборот (дебетовый ДО или кредитовый КО) и тогда конечное сальдо можно вычислить разницей оборотов:

ДО-КО=±СК, (1)

При превышении дебетового оборота над кредитовым в формуле (1) знак (+) и сальдо конечное записывается по дебету (СКД), в противном случаеимеем знак (-), и показатель на конец периода записывается по кредиту (СКК).

В российском учете начальное сальдо в оборот не входит и конечное сальдо записывается в той же части счета, что и начальное.

Для счетов с дебетовым начальным (СНД) и конечным (СКД) сальдо, на которых учитываются активы, итоговый показатель рассчитывается по сумме начального сальдо и дебетового оборота, уменьшенной на кредитовый оборот:

СКД = СНД + ДО-КО, (2)

Для счетов с кредитовым начальным (СНК) и конечным (СКК) сальдо, предназначенных для учета капитала и пассивов, итоговый показатель определяется суммой начального сальдо и кредитового оборота за вычетом дебетового оборота[[12]](#footnote-12):

СКК = СНК + КО-ДО, (3)

Отражение увеличения или уменьшения на бессальдовых счетах расходов и доходов, описывающих финансовые и хозяйственные процессы, зависит от их влияния на величину прибыли, присоединяемой к капиталу. Доходы увеличивают прибыль (и соответственно капитал), следовательно, увеличение на таких счетах должно находиться на той же стороне, что и на счетах капитала, т.е. по кредиту. И наоборот, расходы уменьшают прибыль (и соответственно капитал), что предполагает расположение увеличивающих показателей на стороне, противоположной сальдо на счете капитала, т.е. по дебету.

Все организации независимо от структурной подчиненности, формы собственности и организационно-правовой формы руководствуются действующим Планом счетов.

Построение рабочего плана счетов означает выделение, систематизацию и расположение счетов (и субсчетов) в определенной системе, что позволяет установить необходимую основу для отражения производимых предприятием финансово-хозяйственных операций.

Основная цель разработки рабочего плана счетов – построить такую схему бухгалтерского учета, чтобы она могла учесть потребности в аналитике не только для структурных подразделений, но и для всех целей ведения учета. Это и формирование бухгалтерской отчетности, и подготовка информации для управления, исчисления налогов и сборов, и ведение статистического учета.

Как правило, структура каждого счета рабочего плана счетов предполагает следующую иерархию информационных данных по возрастанию степени детализации аналитического учета:

- счет;

- субсчет;

- аналитические признаки первого уровня;

- аналитические признаки второго уровня и т. д.

Количество уровней аналитических признаков диктуется потребностями и техническими возможностями организации: (прежде всего уровнем автоматизации учетного процесса).

Каждый последующий уровень (по возрастанию номера) детализирует признак предшествующего уровня.

Аналитические признаки группируются в один уровень счета на основании какой-либо единой характеристики:

* группы основных средств,
* видов сырья и материалов,
* видов деятельности предприятия,
* поставщиков и покупателей,
* мест возникновения и пр.

По уровню влияния на показатели финансовой отчетности (по отношению к бухгалтерскому балансу) бухгалтерские счета делятся на балансовые и забалансовые (рис. 3).

На ***балансовых счетах*** учитываются показатели, которые непосредственно отражаются в бухгалтерском статическом балансе (постоянные счета с явно выраженным сальдо - счета активов, капитала и пассивов). К балансовым счетам также относятся те, которые участвуют в формировании бухгалтерского баланса, т.е. бессальдовые или счета хозяйственных и финансовых процессов (доходов, расходов, а в российском учете и косвенно-распределяемых текущих издержек); они открываются в течение периода, а в конце его закрываются.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Данные о фактах хозяйственной жизни | | | |  |  |
|  | |  | |
| *Балансовые счета* | | | | *Бухгалтерский баланс* |
| *Переменные* | *<——* | | *Постоянные* |
| *Показатели (балансовые статьи) на начало отчетного периода* |
| *Сальдо начальное отсутствует* | *Сальдо начальное явно выраженное* |
| *<——*  *——>* |
| *Данные о ФХЖ. относящиеся к отчетному периоду* | *Данные о ФХЖ, изменяющие состояние объекта наблюдения* |
|  | | *Показатели (балансовые статьи) на конец отчетного периода* |
| *——>* | |
| *Сальдо конечное отсутствует* | *Сальдо конечное явно выраженное* |
|  |

**Рис. 3 Взаимосвязь показателей бухгалтерского баланса и на бухгалтерских счетах**

В российском учете в составе активов хозяйствующего субъекта учитываются хозяйственные средства (экономические ресурсы), которые находятся в собственности предприятия (за исключением переданного другим организациям в капитализированный финансовый лизинг), и полученные по капитализированному финансовому лизингу или хозяйственные средства, используемые в производственно-хозяйственной деятельности, но приобретенные в кредит, стоимость которых еще не выплачена полностью хозяйствующим субъектом, находит отражение в бухгалтерском балансе и как объект бухгалтерского наблюдения учитывается на балансовых счетах. В то же время в производственно-хозяйственной деятельности предприятий имеют место экономические ресурсы:

* арендованные основные средства;
* имущество, поступившее в некапитализируемый финансовый лизинг;
* товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение или в переработку и т.п.,
* материальные ценности, переданные другим экономическим субъектам и учитываемые в составе имущества этих субъектов,
* события и хозяйственные операции, которые не оказывают влияния на показатели бухгалтерского баланса, но воздействия которых отражаются на финансовых результатах функционирования.

Указанные объекты бухгалтерского наблюдения учитываются в дополнительной бухгалтерской совокупности на ***забалансовых счетах.***

Забалансовые счета подразделяются на депозитно-имущественные, контрольно-мемориальные и условных прав и обязательств.

*Депозитно-имущественные* забалансовые счета предназначены для учета ценностей, не принадлежащих хозяйствующей единице, но находящихся в ее пользовании или распоряжении. *Контрольно-мемориальные* забалансовые счета используются для контроля за отдельными операциями, которые не отражаются в системе балансовых счетов, а также для учета имущества, принадлежащего организации, но переданного другим экономическим субъектам в капитализированный финансовый лизинг[[13]](#footnote-13).

На забалансовых счетах *условных прав и обязательств* учитываются несуществующие потенциальные права и обязательства, которые зависят от будущего события, возникающего из прошлой сделки.

В табл. 1 выполнена классификация забалансовых счетов по приведенным признакам.

**Таблица 1 - Классификация забалансовых счетов**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Депозитно-имущественные счета | Контрольно-мемориальные счета | Счета условных прав и обязательств |
| Арендованные основные средства 001 | Бланки строгой отчетности 006 | Списанная в убыток задолженность  кредиторов 007 |
| Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение 002 | Приватизационные чеки 010 | Обеспечения обязательств и платежей полученные 008 |
| Материалы, принятые в переработку 003 | фонда 014 | Обеспечения обязательств и платежей выданные 009 |
| Товары, принятые на комиссию 004 | Износ объектов внешнего благоустройства и других аналогичных объектов 015 |
| Оборудование, принятое для монтажа 005 | Основные средства, сданные в аренду 021 |

В западном, в частности американском, учете забалансовые счета не применяются. Объекты бухгалтерского наблюдения, для отражения которых в России используются забалансовые счета, учитываются на балансовых счетах основной деятельности.

Наличие в российском учете забалансовых счетов отвечает самым строгим правилам теории бухгалтерского учета. Это отражает юридическую природу имущественных комплексов, которые фигурируют в финансовой отчетности, что позволяет:

* устранить двойной счет имущества, показанного в двух балансах, например, арендодателя и арендатора (это особенно важно для макроэкономических и статистических сводок и исследований);
* избежать двойного обложения налогом на имущество;
* точно отразить для всех заинтересованных лиц стоимость средств, вложенных в предприятие и принадлежащих на правах собственности его учредителям и инвесторам.

**Заключение**

По результатам работы можно сделать следующие выводы:

1. Метод бухгалтерского учета развивался с развитием производительных сил и производственных отношений. Если в прошлом учет отражал простые записи прихода и расхода отдельных ценностей, то в последующем он превратился в целостную систему приемов и способов отражения различных явлений хозяйственной жизни.
2. Общей научно-методической основой бухгалтерского учета, как и всех других экономических наук, является диалектический метод познания.
3. Научное содержание диалектического метода познания в бухгалтерском учете проявляется его общим подходом к явлениям хозяйственной жизни, к их познанию путем отражения и обобщения информации об имуществе, обязательствах и хозяйственных процессах в их единстве, взаимосвязи и взаимозависимости.
4. Вместе с тем теория и практика доказывают, что каждая наука имеет свои особые приемы и способы подхода к исследованию и познанию своего предмета. Точно также имеет свой метод и бухгалтерский учет. Он располагает своими специфическими приемами и способами, обусловленными его предметом, задачами, стоящими перед ним, а также требованиями, предъявляемыми к нему.
5. Эти приемы и способы составляют методологическую основу практики организации и ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности. Они позволяют осуществлять бухгалтерскому учету его основные функции в системе управления деятельностью экономического субъекта: контрольную, информационную, обратной связи, аналитическую и др. С помощью метода исследуются, осмысливаются и анализируются факты хозяйственной жизни.
6. Таким образом, метод бухгалтерского учета представляет собой совокупность приемов и способов, обеспечивающих сплошное, не- прерывное и документальное отражение фактов хозяйственной жизни с целью познания их содержания (предмета бухгалтерского учета) и осуществления управления ими в процессе кругооборота средств.
7. Отдельные способы и приемы бухгалтерского учета составляют элементы его метода или основные методологические приемы и правила. К ним относятся: документация, инвентаризация, бухгалтерский баланс, система счетов и двойная запись, оценка, калькуляция и отчетность.

**Список литературы**

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ (в ред. от 30.06.2003)
2. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное Приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. N 34н (в ред. Приказов Минфина РФ от 30.12.1999 N 107н, от 24.03.2000 N 31н)
3. Варенова И.Г. Бухгалтерский учет. Учебное пособие. – М.: Приор-издат, 2006. – 208 с.
4. Климова М.А. Бухгалтерское дело: Учебное пособие. – М.: ИНФРА-М, 2007. – 200 с.
5. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. - М.: Инфра -М, 2007. – 333 с.
6. Кутер М.И.. Теория бухгалтерского учета. Учебник. - М.: Финансы и статистика, 2007. – 305 с.
7. Печерская Г.А. Основы бухгалтерского учета (конспект лекций). – М.: «Издательство ПРИОР», 2008. – 176 с.
8. Русалева Л.А. Теория Бухгалтерского учета: Учебник. – Ростов н/Д: Феникс, 2007. – 448 с.

# Теория бухгалтерского учета / Под ред. Н.П. Любушина. - М.: ЮНИТА-ДАНА, 2007. – 354 с.

# Теория бухгалтерского учета: Учеб. пособие / Под ред. Е.А. Музиковского. - М.: Юрист, 2007. – 356 с.

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ (в ред. от 30.06.2003) [↑](#footnote-ref-1)
2. Климова М.А. Бухгалтерское дело: Учебное пособие. – М.: ИНФРА-М, 2007. – С. 20. [↑](#footnote-ref-2)
3. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. - М.: Инфра -М, 2007. – С. 88. [↑](#footnote-ref-3)
4. Варенова И.Г. Бухгалтерский учет. Учебное пособие. – М.: Приор-издат, 2006. – С. 38. [↑](#footnote-ref-4)
5. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ (в ред. от 30.06.2003) [↑](#footnote-ref-5)
6. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. - М.: Инфра -М, 2007. – С.65. [↑](#footnote-ref-6)
7. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета. Учебник. - М.: Финансы и статистика, 2007. – С.55. [↑](#footnote-ref-7)
8. # Теория бухгалтерского учета / Под ред. Н.П. Любушина. - М.: ЮНИТА-ДАНА, 2007. – С. 44.

   [↑](#footnote-ref-8)
9. Русалева Л.А. Теория Бухгалтерского учета: Учебник. – Ростов н/Д: Феникс, 2007. – С. 78. [↑](#footnote-ref-9)
10. # Теория бухгалтерского учета: Учеб. пособие / Под ред. Е.А. Музиковского. - М.: Юрист, 2007. – С. 77.

    [↑](#footnote-ref-10)
11. Русалева Л.А. Теория Бухгалтерского учета: Учебник. – Ростов н/Д: Феникс, 2007. – С. 148. [↑](#footnote-ref-11)
12. Русалева Л.А. Теория Бухгалтерского учета: Учебник. – Ростов н/Д: Феникс, 2007. – С. 152. [↑](#footnote-ref-12)
13. Печерская Г.А. Основы бухгалтерского учета (конспект лекций). – М.: «Издательство ПРИОР», 2008. – С.76. [↑](#footnote-ref-13)