

Министерство образования и науки Российской Федерации  
Федеральное агентство по образованию  
Государственное образовательное учреждение высшего  
профессионального образования  
«Хабаровская государственная академия экономики и права»

Л. А. Лахина, Ю. А. Котлова

**ТЕОРИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.  
КЛАССИФИКАЦИЯ СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА**

Хабаровск 2007

ББК У 052

Х 12

Теория бухгалтерского учёта. Классификация счетов бухгалтерского учёта : учебное пособие / сост. Л. А. Лахина, Ю. А. Котлова. – Хабаровск : РИЦ ХГАЭП, 2007. – 80 с.

Рецензенты:

М.М. Третьяков – доктор экономических наук, профессор ГОУ ВПО «Тихоокеанский государственный университет»

В.Т. Шишмаков – Доктор экономических наук, профессор, ректор НОУ ВПО «Дальневосточный институт международного бизнеса»

## СОДЕРЖАНИЕ

Введение

1 Понятие бухгалтерских счетов. Историческая справка

2 Классификация счетов бухгалтерского учёта

2.1 Классификация счетов бухгалтерского учёта по экономическому содержанию

2.2 Классификация счетов бухгалтерского учёта по назначению и структуре

2.3 Классификация счетов бухгалтерского учёта по строению и отношению к балансу

2.4 Классификация счетов бухгалтерского учёта по степени детализации отражаемых показателей

3 План счетов бухгалтерского учёта

4 Тестовые задания по вариантам

5 Контрольные вопросы

Библиографический список

## Введение

Настоящее учебное пособие предназначено для оказания помощи студентам в изучении курса «Теория бухгалтерского учёта» и посвящено рассмотрению системы бухгалтерских счетов как одного из важнейших элементов метода бухгалтерского учёта, а также классификации конкретных счетов бухгалтерского учёта.

Система счетов – основной элемент метода бухгалтерского учёта. Поэтому глубокое изучение этого элемента закладывает фундамент в освоение и понимание сущности метода учёта, всей системы бухгалтерского учёта.

В тематику пособия включены все вопросы, необходимые для изучения темы «Классификация счетов бухгалтерского учёта», предусмотренной государственным образовательным стандартом высшего профессионального образования по специальности 080109 «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит» в составе курса «Теория бухгалтерского учёта».

В первом разделе пособия приводится историческая справка, в которой авторы описали зарождение системы счетов и двойной записи.

В учебном пособии уделяется большое внимание понятиям современного бухгалтерского учёта. Подробно рассмотрена классификация счетов бухгалтерского учёта организации по экономическому содержанию, по назначению и структуре, по отношению к балансу, по степени детализации отражаемых показателей, а также по строению.

Для контроля над усвоением материала в пособии приводятся такие формы закрепления пройденного материала как контрольные вопросы и тестовые задания по вариантам.

В заключительной части учебного пособия приведён библиографический список, рекомендуемый студентам для дополнительного изучения с целью усвоения предложенного материала.

## **1 Понятие бухгалтерских счетов. Историческая справка**

Бухгалтерский учёт зародился в эпоху итальянского Возрождения. Изобретение двойной записи дало толчок для дальнейшего развития частного капитала, создавшего благосостояние для жизни и творчества человеческого общества. Система двойной записи появилась в XIII – XIV вв., пользовались ею в некоторых торговых центрах Северной Италии.

Первым начал систематизировать учёт францисканский монах, выдающийся итальянский математик, друг и соратник Леонардо да Винчи, профессор университетов Перуджи, Милана, Флоренции, Боливии, Римской Академии Лука Пачоли (1445 – 1517), написавший более пятисот лет назад книгу под названием «Сумма арифметики, геометрии, учения о пропорциях и отношениях». Впервые эта книга была издана в Венеции в 1494 году. Один из её разделов, трактат XI, имел название «О счетах и записях».

В 1504 г. было опубликовано второе издание трактата «О счетах и записях» под названием «Совершенная школа торговли».

В 1525 г. Антонио Тальенте опубликовал ещё одну книгу под названием «Светоч арифметики», в которой популяризировал идеи двойной бухгалтерии, впервые введя такое название.

На необходимость укрупнения отчётных показателей для их отражения в балансе указал Иоган Готлиб (1531 г.), а первую чёткую классификацию счетов дал Доменико Манчини (1534 г.). В 1539 г. Джироламо Кардано (математик, врач, астролог) выдвинул идею накопительных ведомостей. Он считал бухгалтерию наукой, лежащей на стыке математики и чёрной магии.

В 1549 г. В. Швайкер предложил присваивать шифры бухгалтерским счетам. Он составил первый дошедший до нас план счетов и нормировал бухгалтерские проводки. С тех пор на каждый вид имущества и источников его образования в бухгалтерском учёте открывается отдельный счёт.

В 1675 году Жак Савари создал учение о постоянной инвентаризации. Он разделил учёт на синтетический и аналитический, разработал принципы оценки и методы калькуляции для торговли. Немного позднее братья В. ван Гезель (1681 г.) и К. ван Гезель (1698 г.) заложили основы теории двух рядов счетов (активных и пассивных).

С помощью счетов осуществляется группировка, текущий учёт хозяйственных операций, подводятся обороты за месяц, определяются остатки имущества и затрат на определённую дату. Являясь элементом метода бухгалтерского учёта, счета имеют большое значение для систематизации и группировки хозяйственных операций по однородным экономическим признакам.

Счёт – это экономическая группировка (в виде таблицы), в которой систематизируется, накапливается текущая информация о состоянии имущества, источниках его образования, хозяйственных операциях.

С помощью счетов организуют текущий учёт наличия, изменений в составе каждого вида активов и пассивов, получают информацию, необходимую для контроля над хозяйственной деятельностью организации. Например, для учёта наличных денежных средств открывают счёт «Касса», для учёта готовой продукции – счёт «Готовая продукция», товаров – счёт «Товары». Для расчётов с поставщиками материалов, товаров, услуг – счёт «Расчёты с поставщиками и подрядчиками».

Счета являются средством формирования и хранения учётной информации, необходимой для составления отчётности и принятия управленческих решений.

По внешнему виду счёт представляет собой двухстороннюю таблицу, состоящую из двух частей. В начале таблицы даётся название счёта – наименование объекта учёта. Левая часть счета называется *дебетом*, а правая часть – *кредитом*. Следовательно, «дебет» и «кредит» счета соответствуют его сторонам. Схематично счёт изображают в виде буквы Т и называют Т-счет.

Счёт	
(наименование счёта)	
Дебет	Кредит

Для обозначения остатков на счетах бухгалтерского учёта пользуются термином «сальдо» (остаток счёта).

Стороны счёта предназначены для отражения противоположных изменений (увеличения, уменьшения) в составе имущества организации и источников его образования. Сумма хозяйственной операции записывается по дебету или по кредиту соответствующего счёта. Итоги таких записей называют оборотами. В сумму оборота не входит начальное сальдо (остаток), перенесённое в счёт из начального баланса. Соизмерение оборотов (с учётом начального сальдо) позволяет определить остаток по счёту на конец отчётного периода и перенести его в соответствующую (левую или правую) сторону баланса.

В теории и методологии бухгалтерского учёта системе счетов бухгалтерского учёта принадлежит особая роль, так как с их применением реализуется проблема двойственного отражения информации, её накапливания и обобщения.

Проблема систематизации и классификации бухгалтерских счетов интересует учёных на протяжении многих десятилетий. Поиском идей позволяющих систематизировать применяемые счета занимались такие известные зарубежные бухгалтеры, как Лука Пачоли, Жан Батист Дюмарше (1874-1946), Пьер Гарнье и др.

В 50-е годы XX века учёные СССР вели полемику: по одному или нескольким признакам необходимо классифицировать бухгалтерские счета. Как утверждал Макаров В.Г., хорошая классификация должна помочь учащимся освоить правила записи по счетам, а практическим работникам – выбрать счета для регистрации хозяйственных операций.

При этом все авторы были разделены на две группы: сторонников классификации счетов по одному признаку – *экономическому содержанию* и сторонников классификации по двум признакам — *по экономическому содержанию и по структуре и назначению*.

Представители первого направления (Н.А. Кипарисов, С.К. Татур, М.Х. Жебрак, Н.В. Дембинский, М.И. Баканов, М.В. Дмитриев и др.) исходили из того, что «никакой классификации, кроме классификации по экономическому признаку, не может быть», то есть достаточно одной классификации по экономическому содержанию.

Сторонники второго, преобладающего направления (Я.М. Гальперин, Н.А. Леонтьев, Е.И. Глейх, А.И. Лозинский, В.Г. Макаров, А.Л. Быкова, В.И. Петрова и др.), которое бытует в учебной и научной литературе и в наши дни, утверждали, что кроме классификации по экономическому признаку, показывающей, *что* учитывается на счёте, нужна и вторая классификация – по структуре и назначению счетов, показывающая, *как* выполняется регистрация фактов хозяйственной жизни на счетах, независимо от того, *что* учитывается на этих счетах. Здесь вполне уместно утверждение В.Ф. Паляя [8 I.C.I 51]: чем больше признаков классификации можно выделить, тем больше степень познания исследуемого множества (системы синтетических счетов). Обратим внимание, что и первая, и вторая классификации распространяются на балансовые синтетические счета.

В своё время Блатов показал в одной из своих работ пять классификаций: 1) по сущности записываемых ценностей, 2) по характеру сальдо, 3) по значению сальдо, 4) по отношению к другим счетам, 5) по объёму хозяйственных операций [Блатов, 1931, с. 48].

Отметим, что любая классификация счетов преследует как минимум три цели, которые ставит исследователь: 1) понять природу того или иного счета (каждый счёт может быть понят только в сравнении с другими счетами); 2) уметь использовать любой счёт (т.е. правильно выбирать счета при написании проводки); 3) иметь необходимые ориентиры при

составлении плана счетов. Исходя из этого, вводя другие признаки деления, мы можем прийти к построению новых классификаций.

## **2. Классификация счетов бухгалтерского учёта**

В процессе деятельности любой организации производства каждый день осуществляется большое число хозяйственных операций, требующих текущего отражения. Для этого используются специальные формы – счета бухгалтерского учёта, которые построены по принципу экономической однородности.

Счета, являясь одним из основных элементов метода бухгалтерского учёта, позволяют осуществлять текущий учёт и контроль, группировать имущество организации по составу и размещению и источникам его образования, а также хозяйственные операции по качественно однородным признакам, выраженным в денежных, натуральных и трудовых измерителях.

Счёт – это также накопитель информации, которая затем обобщается и используется для составления различных сводных показателей и отчётности. На счетах отражают хозяйственные операции, как правило, в стоимостном выражении.

Таким образом, бухгалтерский счёт является основной единицей хранения информации, которая после обобщения всей бухгалтерской информации необходима для принятия управленческих решений.

Для того чтобы отразить все многообразие хозяйственных операций и процессов, применяются различные счета бухгалтерского учёта. Множество объектов бухгалтерского наблюдения характеризуется существенным разнообразием: здания, сооружения, мебель, транспортные средства, вычислительные комплексы, программные продукты, патенты, лицензии, возводимые объекты, вложения в другие организации, всевозможные денежные средства, капитал, внесенный собственниками (участниками), резервы и фонды, различные пассивы, хозяйственные

процессы и составляющие их хозяйственные факты, финансовые результаты и их использование и т.д. Когда совокупности элементов, составляющих бухгалтерскую систему, свойственно такое многообразие, возникает потребность упорядочить её, классифицировать по определённым признакам.

Для изучения и правильного применения счетов бухгалтерского учёта необходимо установить общие свойства для различных групп счетов для их классификации по определенным признакам. Классификация облегчает не только изучение счетов, но и пользование ими в практической работе.

Классификация – это группировка счетов по наиболее существенным признакам, позволяющая обеспечить единообразие в отражении хозяйственных процессов, сопоставимость и сводимость соответствующих показателей, дающая возможность определить «экономическую нагрузку» каждого счёта.

Для правильного использования счёта необходимо знать:

- название счёта;
- структуру и экономическое содержание счёта;
- объекты, учитываемые на данном счёте;
- характер оборотов и сальдо счёта;

– роль счёта в контроле над хозяйственной деятельностью, в определении себестоимости продукции и в выявлении финансовых результатов.

Как известно, группировка имущества организации, источников его образования и хозяйственных процессов производится в соответствии с их экономическим содержанием. Это, в свою очередь, определяет экономическое содержание счетов. Причём разные счета, как и учитываемые на них объекты, имеют различное содержание.

При классификации счета подразделяются на группы, которые объединяют однородные счета на основе общего признака. Такая группировка счетов имеет большое значение для организации учёта. Зная, к какой группе принадлежит данный счёт, можно его правильно

охарактеризовать, что в свою очередь позволяет правильно использовать счета на практике.

Внутри каждой из этих групп отдельные виды счетов также различаются между собой по содержанию в соответствии с характером и особенностями учитываемых объектов. Следовательно, все счета по содержанию могут быть сведены в определённые группы и виды. Так как содержание счетов вытекает из экономического содержания учитываемых объектов, то оно положено в основу всей классификации счетов.

В настоящее время счета классифицируются по различным признакам, наиболее существенными из которых являются (рисунок 1):

- экономическое содержание счетов;
- назначение и структура счетов;
- строение счетов или отношение счетов к бухгалтерскому балансу;
- степень детализации получаемых показателей.

Экономическое содержание счетов – основа построения всей системы счетов бухгалтерского учёта и важнейший признак их классификации.

Содержание счетов влияет на их назначение и определяет их строение. Текущий учёт осуществляется путём получения на счетах тех или иных показателей, необходимых для целей руководства и контроля. Совокупность даваемых счётом показателей определяет *назначение* счёта и его функцию.

Назначение счетов – второй признак их классификации. Назначение счетов, как и их содержание, с которым оно обычно связано, для разных счетов различно. Одни виды счетов имеют назначением отражать движение средств и источников, другие – определение себестоимости, выявление результатов и т. п.

Содержание и назначение счетов, в свою очередь, определяют собой строение счетов или их структуру, т.е. характер и значение их дебетовых и кредитовых записей и остатков, положение в балансе и т.п. Строение счетов также различно для разных счетов.



Рисунок 1 – Классификация счетов бухгалтерского учёта

Одни виды счетов по строению могут иметь только дебетовые остатки и являются активными, другие – только кредитовые остатки и принадлежат к пассивным. Одни счета показываются в балансе, другие – не показываются.

Забалансовые счета не корреспондируют с другими счетами. В них делаются односторонние записи – только по дебету (увеличение) или по кредиту (уменьшение).

Строение счетов по отношению к бухгалтерскому балансу – третий признак их классификации.

Ещё одним признаком классификации счетов является степень детализации получаемых показателей. Так, некоторые счета содержат обобщённые показатели об имуществе, обязательствах и операциях организации по экономически однородным группам (синтетические счета). Другие – детализируют содержание синтетических счетов, отражая данные по отдельным видам имущества, обязательств и операций, выраженных в натуральных, денежных и трудовых измерителях (аналитические счета).

Такая классификация, построенная одновременно по четырём признакам, главнейшим и определяющим из которых является экономическое содержание счетов, представляет собой единую общую классификацию счетов.

Классификация счетов имеет большое практическое значение. Помогая понять экономическое содержание каждого счёта, она облегчает правильное пользование счетами для группировки учитываемых объектов. Выясняя назначение каждого счёта, его функции и характер показателей, она позволяет правильно применять счета для текущего руководства и контроля. Раскрывая технические свойства и особенности строения счетов, она обеспечивает правильное ведение счетов в соответствии с их структурой.

## ***2.1 Классификация счетов по экономическому содержанию***

Одним из основных является принцип классификации счетов по экономическому содержанию (экономическая классификация), который отвечает на вопрос, *какой экономический объект учёта должен быть отражен на конкретном счёте*. Иными словами, какова природа учитываемого объекта, сколько нужно счетов для того, чтобы тот или иной объект получил полную характеристику в текущем учёте. Только при таком соответствии указанным требованиям информация о каком-либо объекте будет необходима для пользователей с целью принятия последними обоснованных решений по управлению.

Построение классификации счетов по экономическому содержанию привязано к воспроизводству совокупного общественного продукта и потому перечень счетов ориентирован на каждую его стадию (процесс). В соответствии с данной классификацией в отдельные группы выделены ресурсные счета и счета процессов производства. Каждый из счетов, представленный в соответствующей группе, выполняет свою роль исходя из экономической сущности того объекта, содержание которого он раскрывает.

Общая схема классификации счетов по экономическому содержанию исходит из общепринятой группировки объектов бухгалтерского учёта – счетов имущества (хозяйственных средств и процессов), а также источников его образования.

Группа этих счетов включает счета имущества долгосрочного пользования и единовременного потребления, а также формирования текущих издержек на производство продукции, отдельных видов работ и услуг. Это базовые счета, составляющие основу хозяйственной деятельности организации. Исходя из теории воспроизводства совокупного общественного продукта основные его процессы включают: производство и производственное потребление, непроизводственное потребление, обращение и распределение. Определяющим среди них является процесс производства. Предпосылками его осуществления служит наличие двух

слагаемых: вещественных и невещественных средств труда, а также предметов труда. Поэтому в текущем учёте необходим такой набор счетов, с помощью которых можно было бы осуществлять контроль над наличием и движением указанных объектов учёта.

Таким образом, по экономическому содержанию выделяются следующие три группы счетов:

- I. Счета учёта имущества.
- II. Счета учёта хозяйственных процессов.
- III. Счета учёта источников имущества.

Каждая группа объединяет различные по характеру и функциональной роли счёта (рисунок 2).

I. Первая группа – Счета учёта имущества организации – предназначена для учёта состава и движения хозяйственных средств организации по составу и размещению. Счета этой группы аккумулируют информацию о составе и размещении имущества организации, движении денежных средств, финансовых вложений и средств в расчётах. В ней можно выделить четыре подгруппы:

- 1) счета для учёта средств труда;
- 2) счета для учёта предметов труда;
- 3) счета денежных средств;
- 4) счета средств в расчётах.

Объектом учёта счетов *первой подгруппы (счета для учёта средств труда)* являются все виды внеоборотных активов: основные средства (здания, сооружения, машины, механизмы, транспортные средства и др.) и нематериальные активы. При помощи этой группы счетов устанавливается наличие, движение и выбытие: основных средств – на счёте 01 «Основные средства», нематериальных активов – на счёте 04 «Нематериальные активы», доходных вложений в материальные ценности 03 – на счёте 03 «Доходные вложения в материальные ценности», оборудования к установке – на счёте 07 «Оборудование к установке», вложений во внеоборотные активы – на счёте 08 «Вложения во внеоборотные активы»).

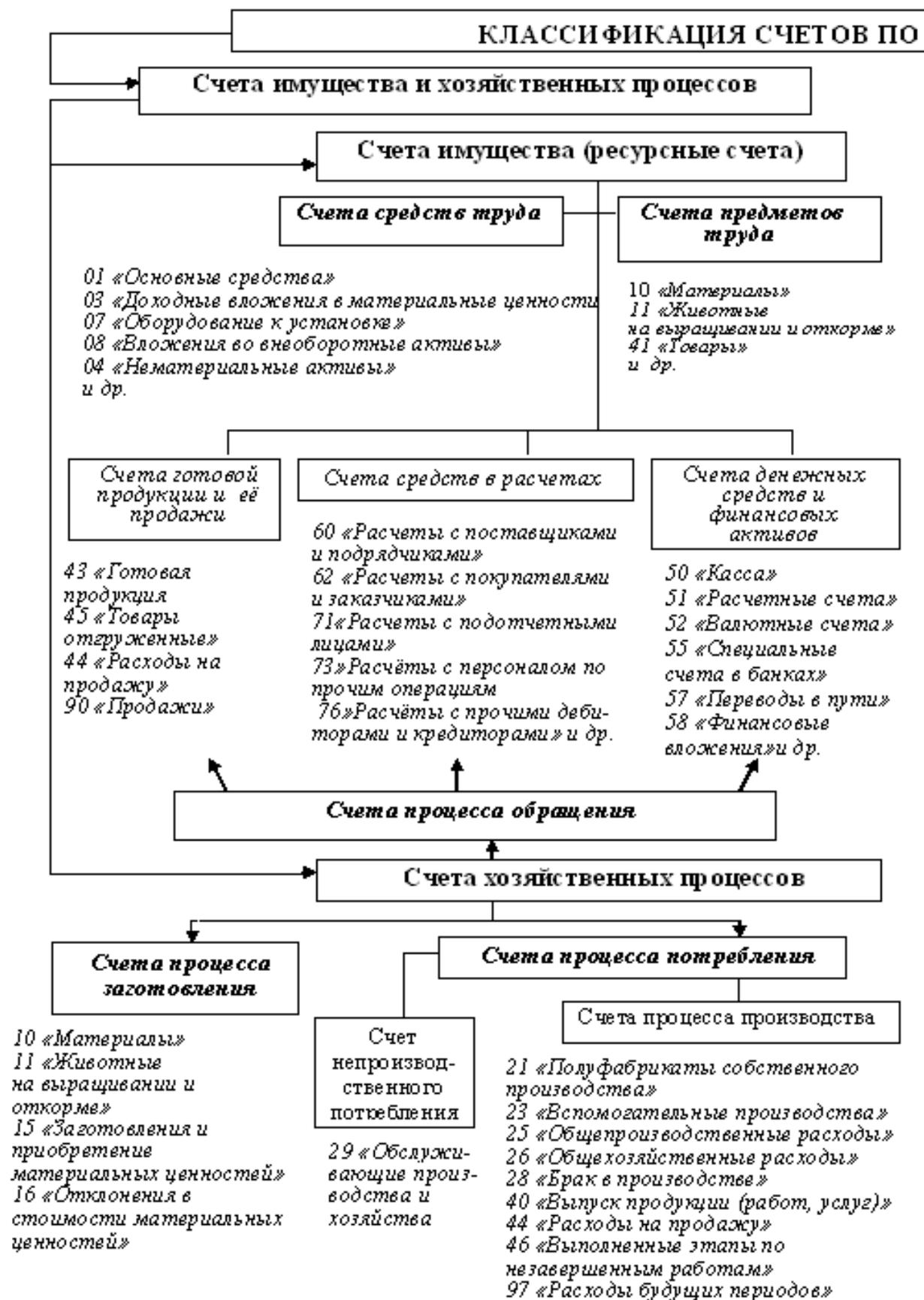
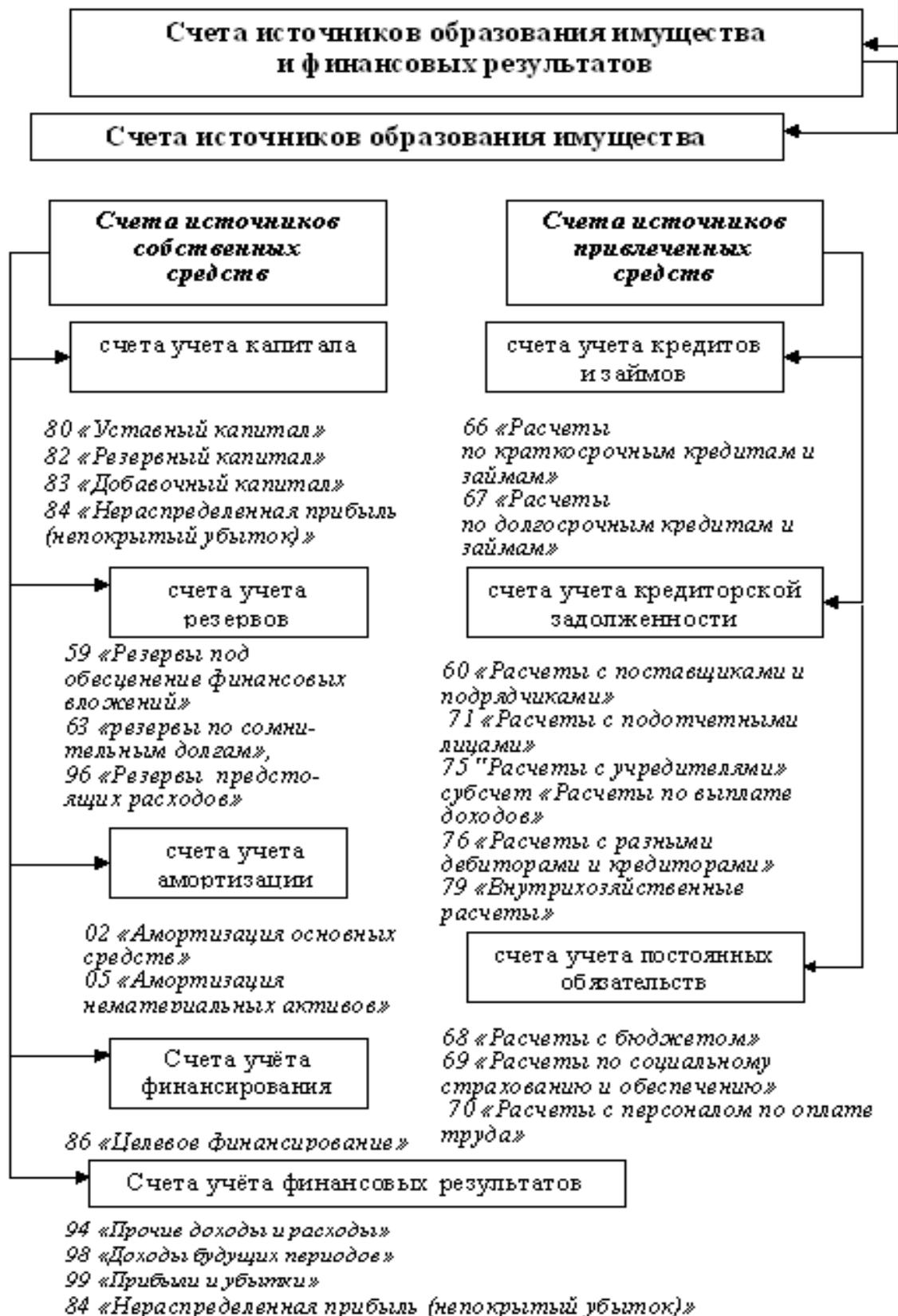


Рисунок 2 – Классификация счетов

## ЭКОНОМИЧЕСКОМУ СОДЕРЖАНИЮ



по экономическому содержанию

Счета *второй подгруппы* предназначены для учёта производственных запасов, их наличия и использования. К ним относятся такие счета, как: 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 41 «Товары». Счета этой подгруппы называют также *ресурсными*.

Счета *третьей подгруппы* предназначены для отражения операций, связанных с использованием денежных средств, находящихся в кассе, а также на расчётном и других счетах в банке. Это счета 50 «Касса», 51 «Расчётные счета», 52 «Валютные счета» и др. Все счета, входящие в эту классификационную подгруппу, являются активными, поэтому начальное и конечное сальдо у них может быть только дебетовое, то есть по дебету всех счетов данной группы всегда показывается увеличение, а по кредиту – уменьшение.

*Четвертая подгруппа* счетов применяется для формирования показателей по имуществу, находящемуся в незаконченных расчётах с заказчиками за выполненные и сданные работы или услуги, с подотчётными лицами, с разными дебиторами и кредиторами, персоналом. К ним относятся счета: 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками», 71 «Расчёты с подотчётными лицами», 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами», 73 «Расчёты с персоналом по прочим операциям», 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда» и др.

Следует отметить, что счета, входящие в последние три подгруппы, кроме всего прочего характеризуют процесс обращения.

II. Счета хозяйственных процессов, составляющие вторую группу в системе классификации счетов по экономическому содержанию, предназначены для наблюдения за движением имущества в хозяйственных процессах (заготовление, производство, продажа).

Как известно, определяющей базой в процессе расширенного общественного воспроизводства является процесс производства, так как именно на этом этапе осуществляется производство материальных благ. Однако процесс производства не может протекать гладко, если не налажен

процесс заготовления производственных запасов. Важно также обеспечить и продажу выпускаемой продукции.

Сами хозяйственные процессы в счетах бухгалтерского учёта не могут отражаться, но затраты средств на осуществление этих процессов и их результаты являются объектами бухгалтерского учёта.

Объектами учёта в процессе хозяйственной деятельности являются расходы, связанные с организацией и выполнением объёма производства, с эксплуатацией машин и механизмов, содержанием и обслуживанием вспомогательных производств и хозяйств, а также затраты, связанные с созданием социально-бытовой базы для обслуживания работников и др.

Для учёта *процесса заготовления* используются счета, характеризующие предметы труда, то есть: 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 15 «Заготовления и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей» и т.д.

Для учёта *процесса потребления (производства)* используют счета: 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)», 46 «Выполненные этапы по незавершённым работам», 97 «Расходы будущих периодов». Все перечисленные счета характеризуют непосредственно процесс производства. Кроме этого, выделяют счёт непромышленного потребления 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

*Процесс продажи* продукции отражается на счёте 90 «Продажи». По дебету этого счёта отражается фактическая себестоимость реализованной продукции, товаров, других ценностей и расходы по их реализации, а по кредиту отражается выручка по реализованным ценностям.

Ряд авторов в группировке счетов имущества и хозяйственных процессов дают несколько иную классификацию (рисунок 3).



Рисунок 3 – Счета учёта хозяйственных средств и процессов

Так, они выделяют:

1) Счета, *обслуживающие сферу производства*:

– внеоборотные активы: 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств», 04 «Нематериальные активы», 05 «Амортизация

нематериальных активов», 08 «Капитальные вложения»;

– производственные запасы: 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей»;

– затраты на производство: 20 «Основное производство» и другие счета (21 – 29), 97 «Расходы будущих периодов», 40 «Выпуск продукции, (работ, услуг)».

2) Счета, обслуживающие сферу обращения:

– готовая продукция, товары и реализация: 43 «Готовая продукция», 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу», 90 «Продажи»;

– денежные средства: 50 «Касса», 51 «Расчётные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 57 «Переводы в пути», 58 «Финансовые вложения»;

– средства в расчётах: 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками», 63 «Расчёты по претензиям», 76 «Расчёты с прочими дебиторами».

3) Счета, обслуживающие сферу распределения:

– 58 «Долгосрочные финансовые вложения»;

– 84 «Нераспределённая прибыль».

III. Счета источников образования имущества организации, объединяемые в третью группу, делятся на две подгруппы в зависимости от характера объектов учёта:

– счета источников собственных средств;

– счета источников привлечённых средств.

Объектами учёта источников собственных средств являются: уставный, резервный и добавочный капитал, нераспределённая прибыль и целевое финансирование.

Среди счетов этой подгруппы выделяют:

– счета учёта капитала: 80 «Уставный капитал», 82 «Резервный капитал», 83 «Добавочный капитал»;

– счета учёта резервов: 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений», 63 «Резервы по сомнительным долгам», 96 «Резервы предстоящих расходов»;

- счета учёта финансирования: 86 «Целевое финансирование»;
- счета учёта амортизации: 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов»;
- счета учёта финансовых результатов: 98 «Доходы будущих периодов», 99 «Прибыли и убытки».

Вторая подгруппа счетов используется для учёта источников привлечённых (заёмных) средств. Объектами учёта в этой ситуации являются: ссуды банка, кредиторская задолженность, расчёты с поставщиками и подрядчиками, с бюджетом, с внебюджетными фондами, с рабочими и служащими организации и др. В результате хозяйственной деятельности происходит постоянное изменение источников (уменьшение или увеличение задолженности или обязательств). К этой подгруппе относятся:

- счета учёта кредитов и займов: 66 «Расчёты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчёты по долгосрочным кредитам и займам»;
- счета учёта кредиторской задолженности: 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками», 71 «Расчёты с подотчётными лицами», 75 «Расчёты с учредителями» субсчёт «Расчёты по выплате доходов», 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчёты»;
- счета учёта постоянных обязательств: 68 «Расчёты с бюджетом», 69 «Расчёты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда».

Некоторые авторы несколько иначе классифицируют источники образования имущества. Представим её на рисунке 4.

В экономической классификации счетов группы и подгруппы образуются исходя из однородности экономического содержания объектов учёта. Поэтому в классификационные группы включаются счета, которые имеют разное назначение и структуру.

Экономическая классификация счетов необходима для определения требуемого перечня счетов и получения полной и достоверной

информации о производственно-хозяйственной и финансовой деятельности организации.

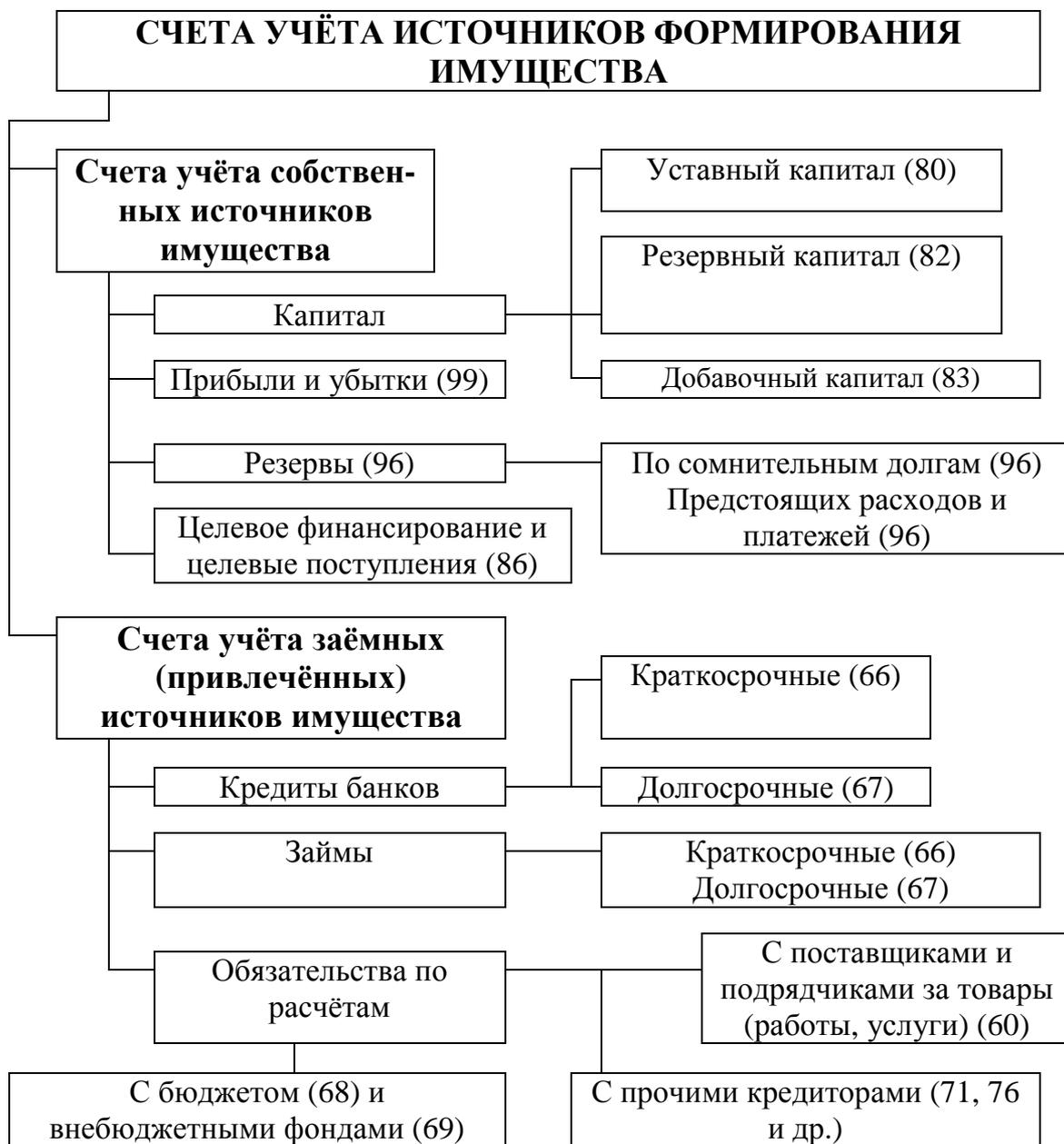


Рисунок 4 – Счета учёта источников формирования имущества

## ***2.2 Классификация счетов бухгалтерского учёта по их назначению и структуре***

Целью группировки счетов по назначению и структуре является необходимость:

- получения необходимой информации о наличии, формировании и использовании тех или иных видов имущества или источников их образования;

- определения обеспеченности организации ресурсами;

- получения данных о себестоимости единицы продукции и т. д.

Классификация счетов по назначению и структуре дополняет экономическую классификацию в части научной постановки бухгалтерского учёта.

Все счета в зависимости от назначения и структуры можно поделить (рисунок 3):

на основные:

- инвентарные;

- фондовые;

- счета для учёта расчётов.

регулирующие:

- дополнительные;

- контрарные;

- контрарно-дополнительные.

операционные:

- распределительные: собирательно-распределительные и бюджетно-распределительные;

- калькуляционные;

финансово-результатные:

- сопоставляющие;

- счета прибылей и убытков.

I. Основные счета предназначены для учёта и контроля за наличием и движением имущества и источников его образования, т. е. основы хозяйственной деятельности организации, а также за состоянием расчётов с дебиторами и кредиторами. Основные счета могут быть *активными, пассивными и активно-пассивными*.

Основные счета – это счета, которые служат базой для составления бухгалтерского баланса и предназначены для учёта и контроля за наличием и движением средств и источников, отражаемых в активе и пассиве баланса. Основными они являются ещё и потому, что учитываемые объекты служат основой хозяйственной деятельности организации. Они подразделяются на инвентарные, фондовые и счета для учёта расчётов.

*Основные активные счета* принято называть *инвентарными* (материальные счета), так как они предназначены для учёта средств труда, предметов труда, денежных ресурсов и т. п. *Инвентарные счета* используются для учёта активов, фактическое наличие которых устанавливается путём проведения инвентаризации. По дебету инвентарных счетов отражают поступление (приход) объектов учёта, а по кредиту — их отпуск (расход). Все инвентарные счета связаны с балансом и могут иметь только дебетовое сальдо, которое отражается в активе баланса, и подтверждают его в результате проведения инвентаризации (отсюда название — инвентарные).

К *инвентарным* счетам относятся: 01 «Основные средства», 03 «Доходные вложения в материальные ценности», 04 «Нематериальные активы», 07 «Оборудование к установке», 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция», 50 «Касса», 51 «Расчётные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», «Переводы в пути», 58 «Финансовые вложения» и др.

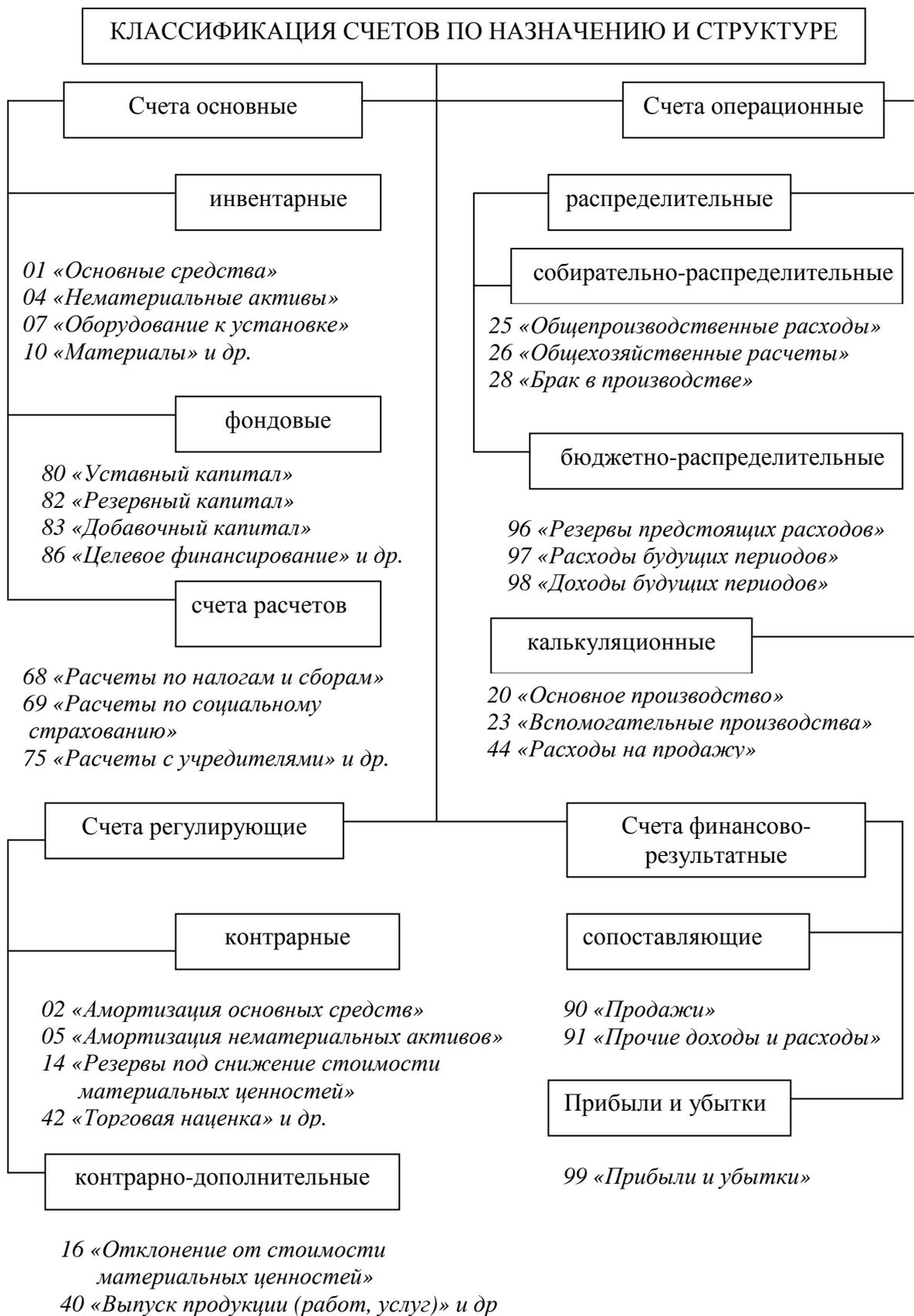


Рисунок 5 – Классификация счетов по назначению и структуре

### Инвентарный счёт (активный)

Дебет	Кредит
С <sub>н</sub> – остаток материальных или денежных средств на начало отчётного периода	<i>Хозяйственные операции, вызывающие уменьшение (-) имущества</i>
<i>Хозяйственные операции, вызывающие увеличение (+) имущества</i>	
Сумма хозяйственных операций = оборот по дебету счёта за отчётный период	Сумма хозяйственных операций = оборот по кредиту счёта за отчётный период
С <sub>к</sub> = С <sub>н</sub> + оборот по дебету счёта - оборот по кредиту счёта	

*Основные пассивные счета* принято называть *фондовыми* счетами. Их используют для наблюдения и контроля за состоянием и изменением источников формирования собственных средств организации. По кредиту фондовых счетов отражают формирование (увеличение) капитала за счёт соответствующих источников, а по дебету — использование (уменьшение) капитала на установленные законодательством РФ цели. Вся группа основных пассивных счетов имеет кредитовое сальдо.

### Фондовый счёт (пассивный)

Дебет	Кредит
	С <sub>н</sub> – наличие капитала, фондов на начало отчётного периода
<i>Хозяйственные операции, вызывающие уменьшение (-) капитала, фондов</i>	<i>Хозяйственные операции, вызывающие увеличение (+) капитала, фондов</i>
Сумма хозяйственных операций = оборот по дебету счёта за отчётный период	Сумма хозяйственных операций = оборот по кредиту счёта за отчётный период
	С <sub>к</sub> = С <sub>н1</sub> + оборот по кредиту счёта – оборот по дебету счёта

К *фондовым* счетам относятся: 80 «Уставный капитал», 82 «Резервный капитал», 83 «Добавочный капитал», 84 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)», 86 «Целевое финансирование».

К основным счетам также относятся *счета расчётов*. Они имеют структуру *активных, пассивных и активно-пассивных счетов*. Счета расчётов предназначены для обобщения информации о состоянии расчётов с дебиторами и кредиторами организации. Для правильного отражения в отчётности финансового состояния организации не допускается зачёт между статьями его активов и пассивов, и информация о состоянии дебиторской и кредиторской задолженности должна формироваться в бухгалтерском учёте в развёрнутом виде с обособлением задолженности дебиторов и кредиторов.

Счета для отражения расчётов с дебиторами по своему строению противоположны счетам, на которых учитываются расчёты с кредиторами. Погашение или зачёт (уменьшение) дебиторской задолженности отражается по кредиту счетов расчётов с дебиторами, а кредиторской задолженности — по дебету счетов расчётов с кредиторами. Если остаток дебиторской задолженности отражают, как правило, по дебету соответствующего счёта расчётов с дебиторами, то остаток кредиторской задолженности, наоборот, – по кредиту соответствующего счёта расчётов с кредиторами. Поэтому счета расчётов с дебиторами являются активными, а с кредиторами – пассивными.

Группа *основных активно-пассивных счетов* используется только при расчётах, характер которых меняется. Для учёта расчётов с некоторыми дебиторами и кредиторами используется счёт 76, и характер расчётов, отражаемых по этому счёту, может меняться таким образом, что в одном случае организация выступает как должник по отношению к другой организации – кредитору, а в другом наоборот. Поэтому на дебете такого счёта одновременно отражаются операции по увеличению дебиторской и уменьшению кредиторской задолженности, а по кредиту — уменьшение дебиторской и увеличение кредиторской задолженности. Сальдо в

активно-пассивном счёте показывают развернуто — по дебету и кредиту одновременно. В балансе сальдо по этому счёту записывают отдельно по соответствующим статьям: дебетовое в активе, кредитовое в пассиве.

К *активным счетам расчётов* относят: 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретённым ценностям», 45 «Товары отгруженные» и др.

#### Счёт расчётов (активный)

Дебет	Кредит
$C_n$ – остаток дебиторской задолженности на начало отчётного периода	<i>Хозяйственные операции, вызывающие уменьшение (-) задолженности</i>
<i>Хозяйственные операции, вызывающие увеличение (+) задолженности</i>	
Сумма хозяйственных операций = оборот по дебету счёта за отчётный период	Сумма хозяйственных операций = оборот по кредиту счёта за отчётный период
$C_k = C_n + \text{оборот по дебету счёта} - \text{оборот по кредиту счёта}$	

К *пассивным счетам расчётов* относят: 66 «Расчёты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчёты по долгосрочным кредитам и займам», 68 «Расчёты по налогам и сборам», 69 «Расчёты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда» и др.

#### Счёт расчётов (пассивный)

Дебет	Кредит
<i>Хозяйственные операции, вызывающие уменьшение(-) кредиторской задолженности</i>	$C_n$ – наличие кредиторской задолженности на начало отчётного периода
	<i>Хозяйственные операции, вызывающие увеличение (+) кредиторской задолженности</i>
Сумма хозяйственных операций = оборот по дебету счёта за отчётный период	Сумма хозяйственных операций = оборот по кредиту счёта за отчётный период
	$C_k = C_n + \text{оборот по кредиту счёта} - \text{оборот по дебету счёта}$

К активно-пассивным счетам расчетов относят: 75 «Расчёты с учредителями», 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчёты».

#### Счёт расчетов (активно-пассивный)

Дебет	Кредит
$C_n$ – наличие дебиторской задолженности на начало отчётного периода	$C_n$ – наличие кредиторской задолженности на начало отчётного периода
<i>Хозяйственные операции, вызывающие уменьшение(-) кредиторской и увеличение дебиторской задолженности</i>	<i>Хозяйственные операции, вызывающие увеличение(+) кредиторской задолженности, уменьшение дебиторской задолженности</i>
Сумма хозяйственных операций = оборот по дебету счёта за отчётный период	Сумма хозяйственных операций = оборот по кредиту счёта за отчётный период
$C_k$ = сумма дебиторской задолженности на конец отчётного периода	$C_k$ = сумма кредиторской задолженности на конец отчётного периода

II. Регулирующие счета применяют для характеристики объектов учёта, корректирования (уточнения) оценки средств, показанных на основных счетах. Регулирующие счета могут иметь структуру как активных, так и пассивных счетов в зависимости от регулируемого объекта. Регулирующий счёт может либо увеличивать оценку средств, указанную на регулируемом счёте, либо уменьшать её. К регулирующим счетам относятся: 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов», 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей», 16 «Отклонение от стоимости материальных ценностей», 42 «Торговая наценка», 59 «Резервы под снижение стоимости финансовых вложений» и другие.

В зависимости от этого их подразделяют на дополнительные, контрарные и контрарно-дополнительные.

*Дополнительными* называются счета, увеличивающие (дополняющие) оценку средств, указанную на регулируемом счёте. Дополнительные счета применяются для увеличения суммы товарно-материальных ценностей. Если основной счёт активный, то и дополнительный счёт к нему будет активный. Дополнительный пассивный счёт дополняет сальдо соответствующего основного пассивного счёта.

*Контрарными* называют счета, уменьшающие оценку средств, указанную на регулируемом счёте. Контрарные счета используют для регулирования активных и пассивных счетов, и в соответствии с этим они могут быть контрактивными и контрпассивными счетами.

*Контрактивные* счета применяются для регулирования показателей активных счетов.

Регулирующий счёт (контрарный), пассивный (контрактивный)

Дебет	Кредит
<i>Хозяйственные операции, вызывающие уменьшение(-)</i>	$C_n$ – сумма, подлежащая вычету из остатка регулируемого основного счёта. Она может быть только при наличии остатка на этом регулируемом счёте
	<i>Хозяйственные операции, вызывающие увеличение(+)</i>
Сумма хозяйственных операций = оборот по дебету счёта за отчётный период	Сумма хозяйственных операций = оборот по кредиту счёта за отчётный период
	$C_k = C_n + \text{оборот по кредиту счёта} - \text{оборот по дебету счёта}$

К ним относятся пассивные счета 02 «Амортизация основных средств» и 05 «Амортизация нематериальных активов». Они являются контрактивными по отношению к счетам 01 «Основные средства» и 04

«Нематериальные активы» и регулируют оценку средств, учитываемых по активным счетам 01 «Основные средства» и 04 «Нематериальные активы». Сальдо этих счетов показывает сумму амортизации на конкретный момент, которую сопоставляют с сальдо по счетам 01 «Основные средства» и 05 «Амортизация нематериальных активов», отражаемым всегда по первоначальной стоимости. Разница этих сумм покажет остаточную стоимость основных средств и нематериальных активов, т. е. фактическую оценку состояния имущества организации на данный момент. Именно остаточная стоимость активов указывается при заполнении баланса.

Рассмотрим на примере взаимосвязь основного регулируемого (01,04) и регулирующего (02,05) счетов.

<u>Основной счёт</u>		<u>Регулирующий счёт</u>	
01 «Основные средства»		02 «Амортизация основных средств»	
Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Перво-начальная стоимость	5 000 000		Сумма износа 600 000

Регулирование оценки (руб.)

Первоначальная стоимость	5 000 000
Износ	600 000
Остаточная стоимость	4 400 000

*Контрпассивные* счета используются для регулирования показателей пассивных счетов. Остаток на контрпассивном счёте уменьшает размер источника основного счёта. Примером контрпассивного счёта может служить счёт «Использование прибыли» старого Плана счетов. В действующем на сегодняшний день Плане счетов контрпассивных счетов нет.

Регулирующий счёт (контрарный), активный (контрпассивный)

Дебет	Кредит
$C_n$ – сумма, подлежащая вычету из остатка регулируемого пассивного счёта <i>Хозяйственные операции, вызывающие увеличение (+)</i>	<i>Хозяйственные операции, вызывающие уменьшение</i>
Сумма хозяйственных операций = оборот по дебету счёта за отчётный период	
$C_k = C_n +$ оборот по дебету счёта - оборот по кредиту счёта	Сумма хозяйственных операций = оборот по кредиту счёта за отчётный период

Получение достоверной и точной информации об оценке учитываемых средств и используемых источников является основой контроля и средством сохранности собственности. Наличие регулирующих счетов создаёт условия для сопоставимости данных учёта и определения действительной величины учитываемого объекта. С помощью регулирующих счетов текущая учётная оценка активов, отражаемых на основных счетах, регулируется до суммы их балансовой стоимости (оценки).

III. Операционные счета — группа счетов бухгалтерского учёта, объединяющая распределительные, калькуляционные счета.

*Распределительные* счета предназначены для отражения хозяйственных процессов путём предварительного учёта затрат и контроля за их распределением между объектами калькуляции или отчётными периодами в целях правильного определения себестоимости работ. На распределительных счетах обычно учитывают косвенные расходы, связанные с производством или реализацией продукции, а также расходы будущих периодов. Распределительные счета бывают двух видов.

*Собирательно-распределительные* счета используют в учёте для отражения затрат в отчётном периоде по определённому хозяйственному процессу, которые нельзя отнести на конкретный объект, а подлежат

распределению между отдельными объектами учёта. Эти счета имеют структуру активного счёта. На дебет собирательно-распределительных счетов записывают в денежной оценке используемые средства (расходы), подлежащие распределению между несколькими объектами учёта для включения их в себестоимость выполненных работ или оказанных услуг. По кредиту собирательно-распределительных счетов отражают списание фактических затрат на соответствующие объекты.

Распределение (списание) расходов по конкретным объектам производится ежемесячно в порядке, установленном инструкцией. Например, счёт 26 «Общехозяйственные расчёты» в организациях используют для учёта накладных расходов. По дебету данного счета отражают расходы, связанные с затратами управленческого характера, которые распределяются с кредита этого счёта и их пропорционально включают в себестоимость отдельных видов продукции (работ, услуг).

Аналитический учёт по собирательно-распределительным счетам ведётся по установленной номенклатуре затрат по статьям расходов, счета не имеют сальдо и не связаны с балансом. К этим счетам относятся: 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расчёты», 28 «Брак в производстве».

#### Собирательно-распределительный счёт (активный)

Дебет	Кредит
$C_n$ – отсутствует, так как счёт закрывается в конце отчётного периода	
<i>Хозяйственные операции, вызывающие увеличение (+)</i>	<i>Хозяйственные операции, вызывающие уменьшение</i>
Сумма хозяйственных операций = оборот по дебету счёта за отчётный период	Сумма хозяйственных операций = оборот по кредиту счёта за отчётный период
$C_k$ = отсутствует, так как счёт закрывается в конце отчётного периода	

Бюджетно-распределительные счета используют для учёта доходов и расходов, которые сделаны за счёт будущих отчётных периодов с целью их распределения между бюджетами соответствующих периодов и включения их в показатели хозяйственной деятельности того периода, к которому они относятся (независимо от времени их возникновения). В эту группу входят счета как активные (97 «Расходы будущих периодов»), так и пассивные (96 «Резервы предстоящих расходов», 98 «Доходы будущих периодов»).

#### Бюджетно-распределительный активный счёт

Дебет	Кредит
$C_n$ – сумма расходов, ещё не включенных в затраты на начало отчётного периода	
<i>Хозяйственные операции, вызывающие увеличение (+)</i>	<i>Хозяйственные операции, вызывающие уменьшение</i>
Сумма хозяйственных операций = оборот по дебету счета за отчётный период	Сумма хозяйственных операций = оборот по кредиту счета за отчётный период
$C_k$ = сумма расходов, ещё не включенных в затраты на конец отчётного периода	

#### Бюджетно-распределительный пассивный счёт

Дебет	Кредит
	$C_n$ - сумма доходов, не списанных со счета на начало отчётного периода
<i>Хозяйственные операции, вызывающие уменьшение(-)</i>	<i>Хозяйственные операции, вызывающие увеличение(+)</i>
Сумма хозяйственных операций = оборот по дебету счёта за отчётный период	Сумма хозяйственных операций = оборот по кредиту счёта за отчётный период
	$C_k$ = сумма доходов, не списанных со счёта на конец отчётного периода

*Калькуляционные* счета предназначены для учёта фактических затрат и определения себестоимости произведённой продукции и выполненных работ.

Калькуляционные счета по своей структуре относятся к активным счетам, по дебету которых собираются все затраты, из которых складывается себестоимость полученной продукции, выполненных работ, а по кредиту — списывается фактическая себестоимость работ. Сальдо в этих счетах может быть только дебетовое, означающее незавершённое производство. Аналитический учёт по калькуляционным счетам ведут в разрезе объектов калькуляции и калькуляционных статей.

К этим счетам относят: 08 «Вложения во внеоборотные активы», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 28 «Брак в производстве», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на продажу».

#### Калькуляционный счёт (активный)

Дебет	Кредит
$C_n$ - сумма затрат в незавершённом производстве на начало отчётного периода	
<i>Хозяйственные операции, вызывающие увеличение (+)</i>	<i>Хозяйственные операции, вызывающие уменьшение(-)</i>
Сумма хозяйственных операций = оборот по дебету счёта за отчётный период	Сумма хозяйственных операций = оборот по кредиту счёта за отчётный период
$C_k$ = сумма затрат в незавершённом производстве на конец отчётного периода	

IV. Финансово-результатные (сопоставляющие) счета предназначены для определения финансового результата производственно-хозяйственной деятельности организации.

Результат хозяйственной деятельности определяется путём

сопоставления сумм дебетовых и кредитовых оборотов по определённым счетам. По кредиту счёта отражаются все доходы, по дебету — убытки. К доходам относят прибыль от реализации продукции, валовой доход, доходы, полученные от реализации финансовых операций (с ценными бумагами), прочие доходы. К расходам и убыткам — издержки обращения, убытки от реализации продукции, убытки от финансовых операций (с ценными бумагами), прочие убытки.

К *сопоставляющим* счетам относится счёт 90 «Продажи», предназначенный для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, а также для определения финансового результата по ним. Записи по субсчетам 90-1 «Выручка», 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-4 «Акцизы» производятся накопительно в течение отчётного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-4 «Акцизы» и кредитового оборота по субсчёту 90-1 «Выручка» определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчётный месяц. Этот финансовый результат ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» на счёт 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счёт 90 «Продажи» сальдо на отчётную дату не имеет.

Информацию о прочих доходах и расходах отражают на счёте 91 «Прочие доходы и расходы». Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота по субсчёту 91-2 «Прочие расходы» и кредитового оборота по субсчёту 91-1 «Прочие доходы» определяют сальдо прочих доходов и расходов за отчётный месяц. Это сальдо ежемесячно (заклучительными оборотами) списывают с субсчета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» на счёт 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, счёт 91 «Прочие доходы и расходы» сальдо на отчётную дату не имеет.

Счёт 99 «Прибыли и убытки» является активно-пассивным, так как

сальдо этого счёта может меняться в зависимости от полученного результата. Сальдо дебетовое показывает убыток, а кредитовое — прибыль. Этот счёт предназначен для выявления конечного (окончательного) финансового результата работы по итогам года. Это достигается путём сопоставления сумм дебетового и кредитового оборотов за весь отчётный период по данному счёту. Конечный финансовый результат (прибыль или убыток) записывается в балансе по специальной статье: прибыль в пассиве, убыток в активе баланса.

К финансово-результатным счетам относится также счёт 98 «Доходы будущих периодов». Он предназначен для обобщения информации о доходах, полученных (начисленных) в отчётном периоде, но относящихся к будущим отчётным периодам, а также о предстоящих поступлениях задолженности по недостачам, выявленным в отчётном периоде за прошлые годы, и разницах между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей. Этот счёт никогда не имеет остатка на конец года.

#### Финансово-результатный счёт

Дебет	Кредит
<p>Оборот – расходы организации:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– в результате реализации продукции (работ, услуг);</li> <li>– в результате выбытия основных средств и прочих активов;</li> <li>– отрицательные курсовые разницы;</li> <li>– судебные издержки;</li> <li>– штрафы, пени, неустойки к уплате;</li> <li>– потери от недостач и порчи ценностей, от растрат, хищений (если виновники неизвестны или в иске отказано);</li> <li>– затраты по аннулированным заказам и др.</li> </ul>	<p>Оборот – доходы организации:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– от реализации продукции (работ, услуг);</li> <li>– от выбытия основных средств и прочих активов;</li> <li>– от участия в дочерних, совместных предприятиях, по акциям;</li> <li>– облигациям, депозитам и т.п.;</li> <li>– от долгосрочной финансируемой аренды основных средств;</li> <li>– от текущей аренды;</li> <li>– положительные курсовые разницы;</li> <li>– полученные штрафы, пени, неустойки и др.</li> </ul>

Все рассмотренные счета независимо от их принадлежности к той или иной группе, имея остатки (наличие средств или источников), показывают в балансе, и поэтому их называют *балансовыми* счетами. Классификация счетов по отношению к балансу будет приведена ниже.

### ***2.3 Классификация счетов бухгалтерского учёта по отношению к балансу и строению***

Следующей классификацией, которую стоит разобрать, является классификация счетов по отношению к бухгалтерскому балансу. Эта классификация показывает, как влияет тот или иной счёт на составление вступительного и заключительного балансов, а также показывает, как производится учёт на счетах в течение отчётного периода.

По отношению к балансу выделяют счета *балансовые* и *забалансовые* (рисунок 6).

На *балансовых* счетах учитываются показатели, которые непосредственно отражаются в бухгалтерском балансе (*постоянные*). К балансовым счетам также относятся те, которые только участвуют в формировании бухгалтерского баланса, то есть *бессальдовые* счета (*транзитные*).

Бухгалтерские действия по выбору из баланса показателей, характеризующих объект бухгалтерского учёта на начало отчётного периода и переносу их как начальное сальдо на бухгалтерские счета называют открытием счёта. Такой подход к открытию счёта характерен для *постоянных счетов*. Сальдо таких счетов может распространяться за пределы одного отчётного периода, и в бухгалтерском балансе для них предназначены соответствующие балансовые статьи.



Рисунок 6 – Классификация счетов бухгалтерского учета по строению и отношению к бухгалтерскому балансу

Счета доходов и расходов, а также другие счета, характеризующие хозяйственные и финансовые процессы, обороты которых могут относиться только к одному отчётному периоду и в конце этого периода закрываются, являются *счетами без явно выраженного сальдо*. Конечное сальдо у таких счетов отсутствует. Открыть *транзитный (бессальдовый) счёт* – значит отразить на нём хотя бы один факт хозяйственной жизни организации.

Еще одним классификационным признаком является *строение счетов*. В зависимости от вида объекта наблюдения все балансовые счета делят на *активные, пассивные и активно-пассивные* (классификация бухгалтерских счетов по строению приведена в приложении А).

На *активных* балансовых счетах учитываются различные виды имущества, их наличие, состав, движение. К ним можно относятся счета 01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы» 50 «Касса», 51 «Расчётные счета», 10 «Материалы». На активных счетах остатки (сальдо) всегда показываются по дебету.

*Пассивные* – это счета бухгалтерского учёта, на которых учитываются источники формирования имущества организации (обязательства и капитал), их наличие, состав, движение. К *пассивным* относятся счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 66 «Краткосрочные кредиты банков», 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда», 80 «Уставный капитал», 82 «Резервный капитал» и др. На пассивных счетах остатки только кредитовые.

*Активные счета* расположены в активе баланса, а пассивные, соответственно, – в пассиве.

Запись на счетах начинается отражением начального остатка (начального сальдо). На активных счетах этот остаток записывается в дебет, на пассивных – в кредит. Затем на счетах записываются все операции, приводящие к изменению остатка. Операции, увеличивающие остаток, записываются на стороне остатка, уменьшающие – на противоположной стороне. То есть на активных счетах увеличение

отражают по дебету, уменьшение – по кредиту. На пассивных счетах наоборот, увеличение отражают по кредиту, уменьшение – по дебету. Если сложить суммы всех операций, записанных на сторонах счета, то получаются обороты. Итоговая сумма, записанная по дебету счёта, называется дебетовым оборотом, по кредиту счёта – кредитовым. При подсчёте оборотов начальный остаток не учитывается. Конечный остаток (конечное сальдо) счёта определяют, прибавляя к начальному остатку оборот по той же стороне счёта, на которой находится начальный остаток, и вычитая оборот по противоположной стороне. Например, при определении конечного остатка на активном счёте нужно сложить начальный остаток с дебетовым оборотом и вычесть кредитовый оборот. Конечный остаток (возможно, его не будет) записывается на той же стороне счета, что и начальный. Если первоначального остатка не было, то сальдо на конец отчётного периода находят вычитанием из большего оборота меньшего. Остаток записывают на той стороне счёта, на которой была отражена сумма большего оборота. Схема строения активного счёта приведена ниже.

#### Структура активного счёта и порядок записи на нём

Дебет	Кредит
$C_n$ – остаток хозяйственных средств на начало месяца	<i>Хозяйственные операции, вызывающие уменьшение (-) имущества</i>
<i>Хозяйственные операции, вызывающие увеличение (+) имущества</i>	
Сумма хозяйственных операций = оборот по дебету счёта за отчётный месяц	Сумма хозяйственных операций = оборот по кредиту счёта за отчётный месяц
$C_k = C_n + \text{оборот по дебету счёта} - \text{оборот по кредиту счёта}$	

$C_n$  – начальное сальдо (остаток на начало месяца).

$C_k$  – конечное сальдо (остаток на конец месяца)

Далее приведём строение пассивных счетов.

## Структура пассивного счёта и порядок записи на нём

Дебет	Кредит
<i>Хозяйственные операции, вызывающие уменьшение (-) источников образования имущества</i>	$C_n$ – остаток источников образования имущества на начало месяца
	<i>Хозяйственные операции, вызывающие увеличение (+) источников образования имущества</i>
Сумма хозяйственных операций = оборот по дебету счёта за отчётный месяц	Сумма хозяйственных операций = оборот по кредиту счёта за отчётный месяц
	$C_k = C_n + \text{оборот по кредиту счёта} - \text{оборот по дебету счёта}$

Помимо счетов для учёта имущества организации (активных) и источников его формирования (пассивных), в бухгалтерском учёте существуют также счета, на которых одновременно отражаются и имущество, и источники его формирования. Такие счета называются *активно-пассивными*.

*Активно-пассивные* счета бывают двух видов: с односторонним сальдо (либо с дебетовым, либо с кредитовым) и с развёрнутым (и дебетовым, и кредитовым одновременно). Например, если на счёте 99 «Прибыли и убытки» дебетовый оборот превышает кредитовый, то конечное сальдо будет записано по дебету счёта (это означает, что организация в данном отчётном периоде получила убыток). Если же наоборот, расходы организации оказались меньше её доходов (получена прибыль), то на счёте 99 «Прибыли и убытки» кредитовый оборот будет больше дебетового и соответственно, конечное сальдо этого счёта будет отражено по кредиту (прибыль является источником формирования имущества и отражается в пассиве баланса). Из этого можно сделать вывод, что счёт 99 «Прибыли и убытки» является активно-пассивным с односторонним сальдо.

В качестве примера активно-пассивного счёта с развёрнутым сальдо

можно привести счёт 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами». Сальдо по дебету этого счёта отражает дебиторскую задолженность, сальдо по кредиту – кредиторскую задолженность. Записи по дебету могут иметь разное значение – либо увеличение дебиторской задолженности, либо уменьшение кредиторской. По кредиту отражается либо увеличение кредиторской задолженности, либо уменьшение дебиторской. Структуру активно-пассивного счёта с развёрнутым сальдо можно представить следующим образом.

#### Структура активно-пассивного счёта

Дебет	Кредит
Сальдо начальное дебетовое	Сальдо начальное кредитовое
<i>Хозяйственные операции, увеличивающие дебиторскую либо уменьшающие кредиторскую задолженность</i>	<i>Хозяйственные операции, увеличивающие кредиторскую либо уменьшающие дебиторскую задолженность</i>
Дебетовый оборот дебиторской задолженности (+)	Кредитовый оборот кредиторской задолженности (+)
Дебетовый оборот кредиторской задолженности (–)	Кредитовый оборот дебиторской задолженности (–)
Сальдо конечное дебетовое	Сальдо конечное кредитовое

В производственно-хозяйственной деятельности организации 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., а также 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 организации. Указанные объекты бухгалтерского наблюдения учитываются в

дополнительной бухгалтерской совокупности на *забалансовых счетах*.

*Забалансовые счета* – это счета, остатки по которым не входят в баланс, а называются его итогом, т.е. за балансом.

*Забалансовые* счета предназначены для обобщения информации о наличии и движении ценностей, не принадлежащих организации, но временно находящихся в её пользовании или распоряжении (арендованных основных средств, материальных ценностей на ответственном хранении, в переработке и т.д.), условных прав и обязательств, а также для контроля за отдельными хозяйственными операциями.

Как видно из рисунка б, в составе забалансовых счетов выделяют *депозитно-имущественные, контрольно-мемориальные и счета условных прав и обязательств*.

*Депозитно-имущественные забалансовые счета* – это счета, необходимые для учёта тех ценностей, которые не принадлежат организации, но находятся в её распоряжении или пользовании. В частности к ним относятся следующие забалансовые счета:

001 «Арендованные основные средства»;

002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение»;

003 «Материалы, принятые в переработку»;

004 «Товары, принятые на комиссию»;

005 «Оборудование, принятое для монтажа».

*Контрольно-мемориальные забалансовые счета* – это счета, используемые для контроля над отдельными операциями, которые не отражаются в системе балансовых счетов, а также для учёта имущества, принадлежащего организации, но переданного другим экономическим субъектам (например, в капитализированный финансовый лизинг). В эту подгруппу включаются следующие счета:

006 «Бланки строгой отчётности»;

010 «Износ основных средств»;

011 «Основные средства, сданные в аренду».

*Забалансовые счета условных прав и обязательств* – это счета, на которых учитываются несуществующие (потенциальные) права и обязательства, зависящие от будущего события, возникающего из прошлой сделки.

007 «Списанная в убыток задолженность кредиторов»;

008 «Обеспечение обязательств и платежей полученных»;

009 «Обеспечение обязательств и платежей выданных».

Главной особенностью забалансовых счетов является то, что учёт на них ведётся по простой схеме, то есть не используется метод двойной записи. Бухгалтерские записи осуществляются только по дебету (приходные операции) или только по кредиту (расходные операции) забалансового счёта. Это означает, что забалансовые счета не корреспондируют с другими счетами. В них делаются односторонние записи – только по дебету (увеличение) или по кредиту (уменьшение).

Кроме того, выделяют *активные* (001-009, 011) и *пассивные* (010) *забалансовые счета*

Различные классификации счетов позволяют определить значение, сущность каждого счёта, взаимосвязь счёта с другими счетами, его информационное содержание, местоположение в балансе и т.п.

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

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

– устранить двойной счёт 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 организацию и принадлежащих на правах собственности его учредителям и инвесторам.

Легко заметить, что классификации счетов по отношению к бухгалтерскому балансу является подготовительным, предварительным этапом более сложной и разветвлённой классификации по назначению и структуре. К примеру, первый уровень классификации по назначению счетов позволяет разделить все синтетические счета на основные и регулирующие.

#### ***2.4 Классификация счетов бухгалтерского учёта по степени детализации получаемых показателей***

В соответствии со ст. 2 Федерального закона РФ «О бухгалтерском учёте» от 21.11.96 г. № 129-ФЗ в организациях ведётся синтетический и аналитический учёт.

Синтетический учёт – это учёт обобщённых данных бухгалтерского учёта о видах имущества, обязательств и хозяйственных операций по определённым экономическим признакам, который ведётся на синтетических счетах бухгалтерского учёта.

Аналитический учёт – это учёт, который ведётся в лицевых и иных аналитических счетах бухгалтерского учёта, группирующих детальную информацию об имуществе, обязательствах и о хозяйственных операциях внутри каждого синтетического счёта.

Синтетический и аналитический учёт организуются так, чтобы их показатели контролировали друг друга и в конечном итоге совпадали, вот почему записи по ним проводятся параллельно: записи на счетах аналитического учёта производятся на основании тех же документов, что и записи на счетах синтетического учёта, но с большей детализацией.

Исходя из этого, для получения различных по степени детализации показателей в бухгалтерском учёте используют три вида счетов: *синтетические, аналитические и субсчета.*

*Синтетические счета* – это счета бухгалтерского учёта, дающие обобщенные сведения о наличии и движении имущества, источников, обязательств. На синтетических счетах учёт ведётся по видам средств или их источников только в стоимостном выражении.

На синтетических счетах бухгалтерского учёта отражаются данные экономических группировок имущества организации, источников его формирования и хозяйственные операции в обобщенном виде в денежном выражении. К таким счетам, например, относятся счета 01 «Основные средства», 10 «Материалы», 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда», 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками» и т. п.

Однако для управления финансово-хозяйственной деятельностью организации, оценки её места в рыночной экономике, состояния расчётов с конкурентами организации недостаточно располагать лишь общими показателями. Необходимо иметь детализированные данные по каждому поставщику материалов, каждому покупателю, по видам вырабатываемой продукции, по каждому работнику организации и т. д. Поэтому в развитие экономических группировок синтетических счетов открываются *аналитические счета.*

*Аналитические счета* – это счета, в которых детально отражаются объекты бухгалтерского учёта. При ведении учёта с помощью аналитических счетов могут использоваться денежные показатели, трудовые и натуральные.

Примерами аналитических счетов могут быть счета «Доски сосновые» и «Клей столярный, открываемые в развитие синтетического счёта 10 «Материалы».

*Субсчета* занимают промежуточное звено между синтетическими и аналитическими счетами. Они используются для объектов учёта с разнообразной номенклатурой. Субсчёт вводят для получения единых для

всех организаций обобщенных показателей, дополняющих показателей синтетических счетов и для дополнительной группировки некоторых аналитических счетов.

Синтетические счета являются счетами I порядка, субсчета – счетами II порядка, аналитические счета могут быть III, IV, V и т. д. порядка в зависимости от поставленной цели, связанной с подготовкой, обоснованием и принятием соответствующих управленческих решений или выяснением положения организации на рынке, конкурентоспособности вырабатываемой и реализуемой ею продукции и т.д.

Например, к синтетическому счёту 10 «Материалы» Планом счетов бухгалтерского учёта предусмотрены следующие субсчета:

- «Сырьё и материалы»
- «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали»
- «Топливо»
- «Тара и тарные материалы»
- «Запасные части»
- «Прочие материалы» и т. п.

Эти счета относятся к счетам II порядка. Каждый из перечисленных субсчетов может детализироваться по аналитическим счетам. Так, субсчёт «Сырьё и материалы» детализируется на такие счета, как «Основные материалы», «Вспомогательные материалы» и т. п. Это аналитические счета III порядка.

Далее детализируются данные, отражаемые на аналитическом счёте «Основные материалы», в его развитие открываются аналитические счета: «Черные металлы», «Цветные металлы», «Лесоматериалы», «Химикаты» и т. п. Это аналитические счета IV порядка.

Затем детализируются данные, например, счёта «Цветные металлы», и открываются счета «Медь», «Олово», «Цинк» и т. п. Это аналитические счета V порядка. Можно продолжить при необходимости эту детализацию

до характеристики каждого вида металла, поставщика, от которого он поступает, вида продукции, на который он расходуется, и т. д.

Между *синтетическими* и *аналитическими* счетами существует взаимосвязь:

– аналитические счета ведутся для детализации синтетического счёта;

– операция, записанная по синтетическому счёту, обязательно должна быть отражена и по аналитическому счету, открытому к данному синтетическому счёту;

– на синтетических счетах операция записывается общей суммой, а на его аналитических счетах – частями сумм, дающими в итоге ту же сумму;

– аналитические счета дебетуются (либо кредитуются), если дебетуются (либо кредитуются) соответствующие синтетические счета;

– начальное сальдо по всем аналитическим счетам ( $C_{на}$ ), открываемым по данному синтетическому счёту, равняется начальному сальдо синтетического счёта ( $C_{нс}$ ):

$$\sum C_{на} = C_{нс};$$

– обороты по всем аналитическим счетам ( $O_a$ ), открываемым по данному синтетическому счёту, должны быть равны оборотам синтетического счёта ( $O_c$ ):

$$\sum = O_a = O_c;$$

– конечное сальдо по всем аналитическим счетам ( $C_{ка}$ ), открываемым по данному синтетическому счёту, равняется конечному сальдо синтетического счета ( $C_{ка}$ ):

$$\sum C_{ка} = C_{ка}.$$

Счета, не требующие ведения аналитического учёта, называются простыми, а счета, требующие ведения аналитического учёта, – сложными.

К ним принято относить счета 10 «Материалы», 71 «Расчёты с подотчётными лицами» и др.

Общий порядок записи хозяйственных операций на счетах аналитического учёта аналогичен записям операций на счетах синтетического учёта. Это обусловлено тем, что по своей характеристике различают аналитические счета активные и пассивные. Активные – конкретизируют состав хозяйственных средств, то есть активов. Пассивные – отражают слагаемые капитала, доходов будущих периодов, кредиторской задолженности.

### **3 План счетов бухгалтерского учёта**

План счетов бухгалтерского учёта представляет собой упорядоченную номенклатуру перечня счетов, который должны применять и соблюдать все предприятия и организации независимо от их организационно-правовой формы и формы собственности.

В основе организации работы на любом предприятии лежит план счетов. Правильнее будет его называть его единым планом счетов, поскольку им обязаны руководствоваться предприятия и организации различных отраслей народного хозяйства: промышленности, сельского хозяйства, транспорта и т.д. Специфические особенности некоторых из них учитываются на отдельных счетах, которые вправе вводить предприятия и организации по ходатайству соответствующих министерств и ведомств. Последние обязаны согласовывать применение этих счетов с Правительством Российской Федерации.

План счетов представляет собой строго иерархическую структуру, основу которой составляют синтетические счета (счета первого порядка) и субсчета (счета второго порядка). Причём если ведение счетов и указание их нумерации является строго обязательным, то использование в текущем учёте субсчетов такой жёсткой регламентации не предусматривает.

Обеспечение таких методологических подходов к применению

единого плана счетов создает правовую базу чёткой регламентации в организации руководством бухгалтерского учёта. Упрощается его ведение, прежде всего за счёт типизации отражения в учёте однородных хозяйственных операций. Поэтому с наименьшими издержками удастся автоматизировать все участки бухгалтерского учёта. Сводятся к минимуму ошибки в корреспонденции счетов. Этому способствует также то, что в плане счетов по каждому синтетическому счёту дана типовая схема корреспонденции его с другими синтетическими счетами. Типовая схема закладывается в соответствующие программы при разработке автоматизированных систем учёта. Это не исключает подхода, при котором, в случае возникновения фактов хозяйственной деятельности, корреспонденция по которым не предусмотрена в типовой схеме, организации вправе её дополнять. Единственное ограничение при проведении данных процедур – строгое соблюдение основных методических принципов ведения бухгалтерского учёта, которые изложены в Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организации.

В Плане счетов бухгалтерского учёта счета группируются по разделам в соответствии с их экономическим содержанием. Основе данной группировки лежит экономическая классификация объектов учёта. Всего План счетов включает 8 разделов, объединяющих 73 синтетических счёта, из которых 11 относятся к забалансовым. Вот перечень этих разделов:

I. *Внеоборотные активы.* Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о наличии и движении активов организации, которые в соответствии с правилами бухгалтерского учёта относятся к основным средствам, нематериальным активам и другим внеоборотным активам, а также операций, связанных с их строительством, приобретением и выбытием.

II. *Производственные запасы.* Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о наличии и движении предметов труда, предназначенных для обработки, переработки или использования в

производстве либо для хозяйственных нужд, средств труда, которые в соответствии с установленным порядком включаются в состав средств в обороте, а также операций, связанных с их заготовлением (приобретением).

III. Затраты на производство. Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о расходах по обычным видам деятельности организации (кроме расходов на продажу). Одни счета используются для группировки расходов по статьям, местам возникновения и другим признакам, а также исчисления себестоимости продукции (работ, услуг); другие же счета применяются для группировки расходов по элементам расходов. Взаимосвязь учёта расходов по статьям и элементам осуществляется при помощи специально открываемых отражающих счетов.

IV. Готовая продукция и товары. Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о наличии и движении готовой продукции (продуктов производства) и товаров.

V. Денежные средства. Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в российской и иностранной валютах, находящихся в кассе, на расчётных, валютных и других счетах, открытых в кредитных организациях на территории страны и за её пределами, а также ценных бумаг, платёжных и денежных документов. Денежные средства в иностранных валютах и операции с ними учитываются на счетах этого раздела в рублях в суммах, определяемых путём пересчёта иностранной валюты в установленном порядке. Одновременно эти средства и операции отражаются в валюте расчётов и платежей.

VI. Расчёты. Счета этого раздела предназначены для обобщения информации обо всех видах расчётов организации с различными юридическими и физическими лицами, а также внутрихозяйственных расчётов. Расчёты иностранными валютами учитываются на счетах этого раздела в рублях в суммах, определяемых путем пересчёта иностранной валюты в установленном порядке. Одновременно эти расчёты отражаются

в валюте расчётов и платежей. Расчёты иностранными валютами учитываются на счетах этого раздела обособленно, т.е. на отдельных субсчетах.

VII. Капитал. Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о состоянии движения капитала организации.

VIII. Финансовые результаты. Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о доходах и расходах организации, а также выявления конечного финансового результата деятельности организации за отчетный период.

Как видно, наименования разделов полностью совпадают с группами счетов при их классификации по экономическому содержанию. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций приведен в приложении Б.

Каждый раздел содержит краткую аннотацию, в которой раскрывается назначение счетов, формирующих состав данного раздела. Затем приводится название и номер каждого счёта, даётся краткая характеристика его применения исходя из экономической сущности учитываемого на нём объекта учёта. В заключение приводится типовая корреспонденция этого счёта по дебету и по кредиту с другими счетами первого порядка.

В Российской Федерации сложилась трехуровневая иерархическая система организации Плана счетов. На первом уровне, уровне государства, утверждается единый План счетов, который является обязательным для применения всеми хозяйствующими субъектами, осуществляющими коммерческую деятельность на территории России. Исключениями являются кредитные и бюджетные организации, для которых действует несколько иной План счетов.

На втором уровне разрабатывается План счетов отрасли, которым руководствуются в своей деятельности организации, объединённые в пределах одной отрасли народного хозяйства, например, организации сельского хозяйства.

И наконец, третий уровень организации плана счетов состоит в том, что каждая организация в отдельности может вносить изменения в единый План счетов в пределах синтетического счёта, то есть открывать свои субсчета. Организации разрабатывают рабочий План счетов на основе единого типового Плана счетов и прилагают его к приказу об учётной политике.

За рубежом сложилась практика децентрализованного формирования плана счетов. Это означает, что каждый отдельный бухгалтер может изменять и составлять План счетов так, как удобно лично ему. Это, безусловно, упрощает ведение учёта в организации, но создаёт дополнительные сложности. Например, при смене бухгалтеров в организации, новый сотрудник должен потратить много времени на изучение Плана счетов или на составление собственного Плана. Такие же проблемы возникают и при аудиторских и налоговых проверках деятельности организации.

При составлении Плана счетов нужно руководствоваться следующими принципами:

1) оптимальность количества счетов. То есть необходимо такое минимальное количество счетов, которое бы полностью удовлетворила информационные потребности всех пользователей бухгалтерскими данными;

2) стабильность, перспективность и инертность единых планов, которые должны разрабатываться на длительный срок (глобальные изменения в единых планах должны проводиться только при радикальном реформировании системы бухгалтерского учёта и отчётности);

3) возможность внесения дополнительных изменений и дополнений в существующую номенклатуру счетов. Это связано с тем, что необходимо вовремя и адекватно отражать изменения в экономике (изменение законодательства, налогового обложения и др.). Этот принцип особенно актуален в России, так как в настоящий период в нашей стране идёт реформирование экономической системы, принятие новых законов о

сокращении налогового бремени предпринимателей и другие изменения, касающиеся бухгалтерского учёта;

4) определённая степень свободы участия экономических субъектов в развитии классифицированной номенклатуры счетов, несмотря на жесткость подхода к единообразию отражения данных. Последний принцип реализуется при помощи двух-трех-уровневой системы организации Плана счетов, о чем было упомянуто выше.

В мировой практике приняты три основных подхода к построению Плана счетов: иерархический, матричный и линейный. При матричном строении Плана счетов все счета подразделяются на группы, в которых выделяются подгруппы счетов, далее сами счета. При линейном способе построения Плана счетов осуществляется простое перечисление синтетических счетов, объединённых в группы, то есть отсутствуют субсчета. Это облегчает организацию аналитического учёта, выбор корреспонденции счетов. В России принят иерархический подход к построению Плана. Особое внимание при этом уделяется роли субсчетов, так как именно они помогают наиболее полно раскрыть сущность того или иного учитываемого на субсчёте объекта бухгалтерского наблюдения. На каждом синтетическом счёте можно открыть до 10 субсчетов.

Современный План счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций, утверждённый Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94 н., введён в действие с 1 января 2001 года (приложение Б). Инструкция по его применению устанавливает единые подходы к применению и отражению однородных фактов хозяйственной деятельности в счетах бухгалтерского учёта.

## 4 Тестовые задания по вариантам

### Вариант 1

Укажите номер правильного ответа

1. По отношению к бухгалтерскому балансу счета делятся:

- а) на балансовые и забалансовые;
- б) на активные, пассивные и активно-пассивные;
- в) на синтетически и аналитические.

2. Какая из перечисленных ниже групп счетов используется при учёте процесса заготовления?

а) 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы»;

б) 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками»;

в) 10 «Материалы», 51 «Расчётные счета», 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками», 20 «Основное производство».

3. Для формирования информации о косвенных затратах в организации используются счета:

- а) операционно-результативные;
- б) собирательно-распределительные;
- в) бюджетно-распределительные.

4. Укажите, какой из перечисленных счетов относится к счетам непромышленного потребления:

- а) 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»;
- б) 25 «Общепроизводственные расходы»;
- в) 26 «Общехозяйственные расходы».

5. Простой называется проводка, в которой одновременно корреспондируют:

- а) один счёт по дебету и один счёт по кредиту;
- б) два счёта по дебету и два по кредиту;
- в) один счёт по дебету и два по кредиту.

6. Сальдо конечное по пассивному счёту равно нулю, если:

- а) в течение месяца по счёту не было движения;
- б) оборот по дебету равен обороту по кредиту;
- в) сальдо начальное плюс оборот по кредиту равен дебетовому обороту.

7. Счета бухгалтерского учёта по назначению и структуре делятся:

- а) на основные, регулирующие, операционные, финансово-результатные;
- б) на основные, дополнительные, операционные, распределительные;
- в) на основные, регулирующие, синтетические, аналитические.

8. Счета, предназначенные для учёта и контроля за наличием и движением имущества организации, а также за состоянием расчётов с дебиторами и кредиторами называются:

- а) основными;
- б) регулирующими;
- в) синтетическими.

9. Сальдо конечное по активному счёту равно нулю, если:

- а) в течение месяца по счёту не было движения средств;
- б) оборот по дебету равен обороту по кредиту;
- в) сальдо начальное плюс оборот по дебету равен обороту по кредиту.

10. Назовите бюджетно-распределительные счета:

а) 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расчёты», 28 «Брак в производстве»;

б) 96 «Резервы предстоящих расходов», 97 «Расходы будущих периодов», 98 «Доходы будущих периодов»;

в) 08 «Вложения во внеоборотные активы», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 28 «Брак в производстве», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на продажу».

### Вариант 2

Укажите номер правильного ответа

1. Счета, которые применяются для характеристики объектов учёта, корректирования (уточнения) оценки имущества, показанного на основных счетах называют:

- а) основными;
- б) регулируемыми;
- в) синтетическими.

2. Как называются счета, увеличивающие (дополняющие) оценку имущества, указанную на регулируемом счёте?

- а) дополнительными
- б) аналитическими;
- в) контрарными.

3. Как называются счета, используемые в учёте для отражения затрат в отчётном периоде по определённому хозяйственному процессу, которые нельзя отнести на конкретный объект, подлежащие распределению между отдельными объектами учёта?

- а) собирательно-распределительные;
- б) бюджетно-распределительные;
- в) калькуляционные.

4. Как называются счета, которые предназначены для учёта фактических затрат и определения себестоимости произведённой продукции и выполненных работ?

- а) собирательно-распределительные;
- б) бюджетно-распределительные;
- в) калькуляционные.

5. По экономическому содержанию счета делятся:

- а) на счета учёта имущества, хозяйственных процессов и источников образования имущества;
- б) на активные, пассивные и активно-пассивные;
- в) на синтетически и аналитические.

6. По строению счета бухгалтерского учёта делятся:

- а) на счета учёта имущества, хозяйственных процессов и источников образования имущества;
- б) на активные, пассивные и активно-пассивные;
- в) на синтетически и аналитические.

7. По степени детализации получаемых показателей счета делятся:

- а) на балансовые и забалансовые;
- б) на активные, пассивные и активно-пассивные;
- в) на синтетически и аналитические.

8. Какие из перечисленных счетов предназначены для учёта средств труда?

а) 01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы», 03 «Доходные вложения в материальные ценности», 07 «Оборудование к установке», 08 «Вложения во внеоборотные активы»;

б) 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 41 «Товары»;

в) 50 «Касса», 51 «Расчётные счета», 52 «Валютные счета».

9. Сложной называется проводка, в которой одновременно корреспондируют:

- а) один счёт по дебету и один счёт по кредиту;
- б) два счёта по дебету и два по кредиту;
- в) один счёт по дебету и два по кредиту.

10. Какие из перечисленных счетов предназначены для учёта предметов труда?:

а) 01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы», 03 «Доходные вложения в материальные ценности», 07 «Оборудование к установке», 08 «Вложения во внеоборотные активы»;

б) 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 41 «Товары»;

в) 50 «Касса», 51 «Расчётные счета», 52 «Валютные счета».

## **5 Контрольные вопросы**

1. Дайте определение счёта как элемента метода бухгалтерского учёта.

2. Назовите признаки, по которым определяется активность и пассивность счетов бухгалтерского учёта.

3. Приведите классификацию счетов по экономическому содержанию и по структуре.

4. Какую структуру имеет активный счёт?

5. Какую структуру имеет пассивный счёт?

6. Дайте характеристику активно-пассивному счёту.

7. Охарактеризуйте счета синтетического и аналитического учёта и их взаимосвязь при записях хозяйственных операций.

8. Дайте определение понятию «сальдо счёта».

10. Охарактеризуйте взаимосвязь между счетами и балансом?

## Библиографический список

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть первая от 30.11.94 г. №51 ФЗ, часть вторая от 26.01.96г. №14-ФЗ.
2. О бухгалтерском учёте : федер. закон Российской Федерации № 129-ФЗ от 21 ноября 1996 г.
3. Положение по ведению бухгалтерского учёта и отчётности в Российской Федерации : утв. приказом Минфина Российской Федерации от 29.07.98 г. №34-н.
4. ПБУ 1/98 «Учётная политика предприятия» : утв. приказом Минфина Российской Федерации от 09.12.98 г. № 60н.
5. План счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организации по его применению : утв. приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н.
6. О формах бухгалтерской отчётности организаций : приказ Минфина России от 22 июля 2003 г. № 67-н.
7. О рекомендациях по применению учётных регистров бухгалтерского учёта на предприятиях : письмо МФ РФ от 24.07.92 г. № 59.
8. Астахов В. П. Теория бухгалтерского учёта : учеб. пособие для вузов. –10-е изд., перераб., доп. – М. : Март, 2006
9. Бабаев Ю. А. Теория бухгалтерского учёта : учебник для вузов. – 4-е изд., перераб., доп. – М. : Юнити, 2006.
10. Васенко О.В., Радчинский В.И. Теория бухгалтерского учёта. Ответы на экзаменационные вопросы. – М. : Экзамен, 2005
11. Головизнина А.Т., Архипова О.И. Теория бухгалтерского учёта. Курс лекций. – М. : Велби, 2006
12. Железнова Л.М. Теория бухгалтерского учёта. – 4-е изд., перераб.и доп. – М. : Инфра-М, 2005
13. Захарьин В. Р. Теория бухгалтерского учёта. – Изд. 2-е, испр. и

- доп. – М. : Форум, 2006.
14. Коваль Л. С. Теория бухгалтерского учёта. – М. : Московский психолого-социальный институт, 2002.
  15. Климова М.А. Теория бухгалтерского учёта (карман. форм.). – М. : РИОР, 2006.
  16. Косолапова М. В. Теория бухгалтерского учёта (нормативное обеспечение дисциплины. – М. : Дашков и К°, 2006
  17. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учёта. – 3-е изд., перераб. и доп. – М. : Финансы и статистика, 2007
  18. Лахина Л. А., Вдовкина Ю. А., Теория бухгалтерского учёта : сборник упражнений и тестов. – Хабаровск : РИЦ ХГАЭП, 2002.
  19. Медведев М. Ю. Теория бухгалтерского учёта : учебник. – М. : Омега-Л, 2006.
  20. Нечитайло А. И. Теория бухгалтерского учёта. – СПб. : Питер, 2005.
  21. Полковский Л.М. Теория бухгалтерского учёта. – М. : Экономика и финансы, 2005.
  22. Попова Л. В. Теория бухгалтерского учёта. – М. : ДиС, 2006.
  23. Русалева Л. А. Теория бухгалтерского учёта. – 2-е изд., доп. и перераб. – М. : Феникс, 2005.
  24. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учёта. – М. : Финансы и статистика, 2000.
  25. Стражев В.И. Теория бухгалтерского учёта. – 2-е изд. – М. : Высшэйшая школа, 2005
  26. Теория бухгалтерского учёта / под ред. Е. А. Мизиковского – М. : Велби, 2007.
  27. Швецкая В. М. Теория бухгалтерского учёта (ВУЗ). – М. : Дашков и К°, 2006.

## Приложение А

Классификация счетов бухгалтерского учёта по строению

Код	Суб-счёт	Наименование счёта	Классификация по строению
1	2	3	4
<b><i>Балансовые счета</i></b>			
01		Основные средства	активный
	01.1	основные средства организации	активный
	01.2	выбытие основных средств	активный
02		Амортизация основных средств	пассивный
	02.1	амортизация основных средств, учитываемых на счете 01	пассивный
	02.2	амортизация основных средств, учитываемых на счете 03	пассивный
03		Доходные вложения в материальные ценности	активный
	03.1	материальные ценности в организации	активный
	03.2	материальные ценности, предоставленные во временное владение и пользование	активный
	03.3	материальные ценности, предоставленные во временное пользование	активный
	03.4	прочие доходные вложения	активный
	03.5	выбытие материальных ценностей	активный
04		Нематериальные активы и расходы на НИОКР	активный
	04.1	Нематериальные активы и расходы на НИОКР	активный
	04.2	расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы	активный
05		Амортизация нематериальных активов	пассивный
07		Оборудование к установке	активный
08		Вложения во внеоборотные активы	активный
	08.1	приобретение земельных участков	активный
	08.2	приобретение объектов природопользования	активный

Продолжение приложения А

	08.3	строительство объектов основных средств	активный
	08.4	приобретение отдельных объектов основных средств	активный
	08.5	приобретение нематериальных активов	активный
	08.6	перевод молодняка животных в основное стадо	активный
	08.7	приобретение взрослых животных	активный
	08.8	выполнение НИОКР	активный
09		Отложенные налоговые активы	активный
10		Материалы	активный
	10.1	сырьё и материалы	активный
	10.2	покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали	активный
	10.3	топливо	активный
	10.4	тары и тарные материалы	активный
	10.5	запасные части	активный
	10.6	прочие материалы	активный
	10.7	материалы, переданные в переработку на сторону	активный
	10.8	строительные материалы	активный
	10.9	инвентарь и хозяйственные принадлежности	активный
	10.10	специальная оснастка и специальная одежда на складе	активный
	10.11	специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации	активный
11		Животные на выращивании и откорме	активно-пассивный
14		Резервы под снижение стоимости материальных активов	активно-пассивный
	14.1	резервы под снижение стоимости материалов	активно-пассивный
	14.2	резервы под снижение стоимости товаров	активно-пассивный
	14.3	резервы под снижение стоимости готовой продукции	активно-пассивный

Продолжение приложения А

	14.4	резервы под снижение стоимости незавершенного производства	активно-пассивный
15		Заготовление и приобретение материальных ценностей	активно-пассивный
	15.1	заготовление и приобретение материалов	активно-пассивный
	15.2	приобретение товаров	активно-пассивный
16		Отклонение в стоимости материальных ценностей	активно-пассивный
	16.1	отклонение в стоимости материалов	активно-пассивный
	16.2	отклонение в стоимости товаров	активно-пассивный
	16.3	отклонение в стоимости оборудования к установке	активно-пассивный
19		Налог на добавленную стоимость по приобретённым ценностям	активный
	19.1	НДС при приобретении основных средств	активный
	19.2	НДС по приобретённым нематериальным активам	активный
	19.3	НДС по приобретённым материально-производственным запасам	активный
	19.4	НДС, уплачиваемый таможенными органами по ввозимым товарам	активный
	19.5	акцизы по оплаченным материальным ценностям	активный
20		Основное производство	активный
21		Полуфабрикаты собственного производства	активный
23		Вспомогательные производства	активный
25		Общепроизводственные расходы	активный
26		Общехозяйственные расходы	активный
28		Брак в производстве	активный
29		Обслуживающие производства и хозяйства	активный

Продолжение приложения А

40		Выпуск продукции (работ, услуг)	активно-пассивный
41		Товары	активный
	41.1	товары на складах	активный
	41.2	товары в розничной торговле	активный
	41.3	тара под товаром и порожня	активный
	41.4	покупные изделия	активный
	41.5	товары, переданные в переработку	активный
42		Торговая наценка	пассивный
43		Готовая продукция	активный
44		Расходы на продажу	активный
45		Товары отгруженные	активный
46		Выполненные этапы по незавершённым работам	активный
50		Касса	активный
	50.1	касса организации (в рублях)	активный
	50.2	операционная касса	активный
	50.3	денежные документы (в рублях)	активный
50.11		касса организации (в валюте)	активный
50.33		денежные документы (в валюте)	активный
51		Расчётные счета	активный
52		Валютные счета	активный
55		Специальные счета в банках	активный
	55.1	аккредитивы (в рублях)	активный
	55.2	чековые книжки (в рублях)	активный
	55.3	деPOSITные счета (в рублях)	активный
	55.4	прочие специальные счета (в рублях)	активный
55.11		аккредитивы (в валюте)	активный
55.22		чековые книжки (в валюте)	активный
55.33		деPOSITные счета (в валюте)	активный
55.44		прочие специальные счета (в валюте)	активный
57		Переводы в пути	активный
	57.1	переводы в пути (в рублях)	активный

Продолжение приложения А

	57.11	переводы в пути (в валюте)	активный
58		Финансовые вложения	активный
	58.1	паи и акции	активный
	58.2	долговые ценные бумаги	активный
	58.3	предоставленные займы	активный
	58.4	вклады по договору простого товарищества	активный
59		Резервы под снижение стоимости финансовых вложений	пассивный
60		Расчёты с поставщиками и подрядчиками	активно-пассивный
	60.1	расчёты с поставщиками и подрядчиками (в рублях)	пассивный
	60.2	расчёты по авансам выданным (в рублях)	активный
	60.3	векселя выданные	пассивный
	60.6	расчёты с поставщиками и подрядчиками (в валюте)	пассивный
	60.7	расчёты по авансам выданным (в условных единицах)	активный
	60.11	расчёты с поставщиками и подрядчиками (в валюте)	пассивный
	60.22	расчёты по авансам выданным (в валюте)	активный
62		Расчёты с покупателями и заказчиками	активно-пассивный
	62.1	расчёты с покупателями и заказчиками (в рублях)	активный
	62.2	расчёты по авансам полученным (в рублях)	пассивный
	62.3	векселя полученные	активный
	62.4	расчёты с покупателями по товарам (работам, услугам) (в рублях)	активный
	62.6	расчёты с покупателями и заказчиками (в условных единицах)	активный
	62.7	расчёты по авансам полученным (в условных единицах)	пассивный

Продолжение приложения А

	62.8	расчёты с покупателями по товарам (работам, услугам) (в валюте)	активный
	62.11	расчёты с покупателями и заказчиками (в валюте)	активный
	62.22	расчёты по авансам полученным (в валюте)	пассивный
	62.4	расчёты с покупателями по товарам (работам, услугам) (в валюте)	активный
63		Резервы по сомнительным долгам	пассивный
66		Расчёты по краткосрочным кредитам и займам	пассивный
	66.1	краткосрочные кредиты (в рублях)	пассивный
	66.2	проценты по краткосрочным кредитам (в рублях)	пассивный
	66.3	краткосрочные займы (в рублях)	пассивный
	66.4	проценты по краткосрочным займам (в рублях)	пассивный
	66.5	краткосрочные займы по облигациям	пассивный
	66.6	расчёты с банками по учёту краткосрочных долговых обязательств	пассивный
	66.11	краткосрочные кредиты (в валюте)	пассивный
	66.22	проценты по краткосрочным кредитам (в валюте)	пассивный
	66.33	краткосрочные займы (в валюте)	пассивный
	66.44	проценты по краткосрочным займам (в валюте)	пассивный
67		Расчёты по долгосрочным кредитам и займам	пассивный
	67.1	долгосрочные кредиты (в рублях)	пассивный
	67.2	проценты по долгосрочным кредитам ( в рублях)	пассивный
	67.3	долгосрочные займы (в рублях)	пассивный
	67.4	проценты по долгосрочным займам (в рублях)	пассивный
	67.5	долгосрочные займы по облигациям	пассивный
	67.6	расчёты с банками по учёту долгосрочных долговых обязательств	пассивный
	67.11	долгосрочные кредиты (в валюте)	пассивный
	67.22	проценты по долгосрочным кредитам (в валюте)	пассивный
	67.3	долгосрочные займы (в валюте)	пассивный
	67.4	проценты по долгосрочным займам (в валюте)	пассивный

## Продолжение приложения А

68		Расчёты по налогам и сборам	активно-пассивный
	68.1	подоходный налог (налог на доходы физических лиц)	активно-пассивный
	68.2	налог на добавленную стоимость	активно-пассивный
	68.3	акцизы	активно-пассивный
	68.4	налог на доходы (прибыль) организации	активно-пассивный
	68.7	налог на владельцев автотранспортных средств	активно-пассивный
	68.8	налог на имущество	активно-пассивный
68.10		прочие налоги и сборы	активно-пассивный
69		Расчёты по социальному страхованию и обеспечению	активно-пассивный
	69.1	расчёты по социальному страхованию	активно-пассивный
	69.2	расчёты по пенсионному обеспечению	активно-пассивный
	69.3	расчёты по обязательному медицинскому страхованию	активно-пассивный
	69.11	расчёты по страхованию от НС и ПЗ	активно-пассивный
	69.12	расчёты по добровольному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности	активно-пассивный
70		Расчёты с персоналом по оплате труда	пассивный
71		Расчёты с подотчётными лицами	активно-пассивный
	71.1	расчёты с подотчётными лицами (в рублях)	активно-пассивный
	71.11	расчёты с подотчётными лицами (в валюте)	активно-пассивный
73		Расчёты с персоналом по прочим обязательствам	активный
	73.1	расчёты по предоставленным займам	активный

Продолжение приложения А

	73.2	расчёты по возмещению материального ущерба	активный
	73.3	расчёты за товары, проданные в кредит	активный
75		Расчёты с учредителями	активно-пассивный
	75.1	расчёты по вкладам в уставный (складочный) капитал	активный
	75.2	расчёты по выплате доходов	пассивный
	75.3	расчёты по акциям на предъявителя	пассивный
76		Расчёты с разными дебиторами и кредиторами	активно-пассивный
	76.1	расчёты по имущественному и личному страхованию (в рублях)	активно-пассивный
	76.2	расчёты по претензиям (в рублях)	активно-пассивный
	76.3	расчёты по причитающимся дивидендам и другим доходам	активно-пассивный
	76.4	расчёты по депонированным суммам	активно-пассивный
77		Отложенные налоговые обязательства	пассивный
79		Внутрихозяйственные расчёты	активно-пассивный
	79.1	расчёты по выделенному имуществу	активно-пассивный
	79.2	расчёты по текущим операциям	активно-пассивный
	79.3	расчёты по договору доверительного управления имуществом	активно-пассивный
80		Уставный капитал	пассивный
81		Собственные акции (доли)	активный
82		Резервный капитал	пассивный
	82.1	резервы, образованные в соответствии с законодательством	пассивный
	82.2	резервы, образованные в соответствии с учредительными документами	пассивный
83		Добавочный капитал	пассивный

Продолжение приложения А

	83.1	прирост стоимости имущества по переоценке	пассивный
	83.2	эмиссионный доход	пассивный
	83.3	другие источники	пассивный
84		Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)	активно-пассивный
	84.1	прибыль, подлежащая распределению	активно-пассивный
	84.2	убыток, подлежащий покрытию	активно-пассивный
	84.3	нераспределённая прибыль в обращении	активно-пассивный
	84.4	нераспределённая прибыль использованная	активно-пассивный
86		Целевое финансирование	активно-пассивный
90		Продажи	активно-пассивный
	90.1	выручка	пассивный
	90.2	себестоимость продаж	активный
	90.3	налог на добавленную стоимость	активный
	90.4	акцизы	активный
	90.5	экспортные пошлины	активный
	90.6	налог с продаж	активный
	90.7	расходы на продажу	активный
	90.8	управленческие расходы	активный
	90.9	Прибыль/убыток от продаж	активно-пассивный
91		Прочие доходы и расходы	активно-пассивный
	91.1	Прочие доходы	пассивный
	91.2	прочие расходы	активный
	91.9	сальдо прочих доходов и расходов	активно-пассивный
94		Недостачи и потери от порчи ценностей	активный
96		Резервы предстоящих расходов	пассивный

Окончание приложения А

97		Расходы будущих периодов	активный
98		Доходы будущих периодов	пассивный
	98.1	доходы, полученные в счёт будущих периодов	пассивный
	98.2	безвозмездные поступления	пассивный
	98.3	предстоящие поступления задолженности по недостачам, выявленным за прошлые годы	пассивный
	98.4	разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей	пассивный
99		Прибыли и убытки	активно- пассивный
	99.1	прибыли и убытки	активно- пассивный
	99.2	налог на прибыль	активно- пассивный
<b><i>Забалансовые счета</i></b>			
001		Арендованные основные средства	активный
002		Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение	активный
003		Материалы, принятые в переработку	активный
004		Товары, принятые на комиссию	активный
005		Оборудование, принятое для монтажа	активный
006		Бланки строгой отчетности	активный
007		Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов	активный
008		Обеспечения обязательств и платежей полученные	активный
009		Обеспечения обязательств платежей выданные	активный
010		Износ основных средств	пассивный
011		Основные средства, сданные в аренду	активный

## Приложение Б

План счетов бухгалтерского учёта

Наименование счёта	№ счёта	Номер и наименование субсчёта
Раздел 1. Внеоборотные активы		
Основные средства	01	По видам основных средств
Амортизация основных средств	02	
Доходные вложения в материальные ценности	03	
Нематериальные активы	04	По видам материальных ценностей По видам нематериальных активов и по расходам на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы
Амортизация нематериальных активов	05	
.....	06	
Оборудование к установке	07	
Вложения во внеоборотные активы	08	1. Приобретение земельных участков 2. Приобретение объектов природопользования 3. Строительство объектов основных средств 4. Приобретение объектов основных средств 5. Приобретение нематериальных активов 6. Перевод молодняка животных в основное стадо 7. Приобретение взрослых животных 8. Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ
Отложенные налоговые активы	09	

Продолжение приложения Б

Раздел 2. Производственные запасы		
Материалы	10	1. Сырье и материалы 2. Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия конструкции и детали 3. Топливо 4. Тара и тарные материалы 5. Запасные части 6. Прочие материалы 7. Материалы переданные в переработку на сторону 8. Строительные материалы 9. Инвентарь и хозяйственные принадлежности 10. Специальная оснастка и специальная одежда на складе 11. Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации
Животные на выращивании и откорме	11	
.....	12	
.....	13	
Резервы под снижение стоимости материальных ценностей	14	
Заготовление и приобретение материальных ценностей	15	
Отклонения в стоимости материальных ценностей	16	
.....	17	
.....	18	
Налог на добавленную стоимость по приобретённым ценностям	19	1. Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств 2. Налог на добавленную стоимость по приобретённым нематериальным активам 3. Налог на добавленную стоимость по приобретённым материально-производственным запасам

Продолжение приложения Б

Раздел 3. Затраты на производство		
Основное производство	20	
Полуфабрикаты собственного производства	21	
.....	22	
Вспомогательные производства	23	
.....	24	
Общепроизводственные расходы	25	
Общехозяйственные расходы	26	
.....	27	
Брак в производстве	28	
Обслуживающие производства и хозяйства	29	
.....	30	
.....	31	
.....	32	
.....	33	
.....	34	
.....	35	
.....	36	
.....	37	
.....	38	
.....	39	
Раздел 4. Готовая продукция и товары		
Выпуск продукции (работ, услуг)	40	
Товары	41	1.Товары на складах 2.Товары в розничной торговле 3.Тара под товаром и порожня 4.Покупные изделия
Торговая наценка	42	
Готовая продукция	43	
Расходы на продажу	44	
Товары отгруженные	45	
Выполненные этапы по незавершённым работам	46	
.....	47	
.....	48	
.....	49	

Продолжение приложения Б

Раздел 5. Денежные средства		
Касса	50	1.Касса организации 2.Операционная касса 3.Денежные документы
Расчётные счета	51	
Валютные счета	52	
.....	53	
.....	54	
Специальные счета в банках	55	1.Аккредитивы 2.Чековые книжки 3.Депозитные счета
.....	56	
Переводы в пути	57	
Финансовые вложения	58	1.Паи и акции 2.Долговые ценные бумаги 3.Предоставленные займы 4.Вклады по договору простого товарищества
Резервы под обесценение финансовых вложений	59	
Раздел 6. Расчёты		
Расчёты с поставщиками и подрядчиками	60	
.....	61	
Расчёты с покупателями и заказчиками	62	
Резервы по сомнительным долгам	63	
.....	64	
.....	65	
Расчёты по краткосрочным кредитам и займам	66	По видам кредитов и займов
Расчёты по долгосрочным кредитам и займам	67	По видам кредитов и займов
Расчёты по налогам и сборам	68	По видам налогов и сборов
Расчёты по социальному страхованию и обеспечению	69	1.Расчёты по социальному страхованию 2.Расчёты по пенсионному обеспечению 3.Расчёты по обязательному медицинскому страхованию

Продолжение приложения Б

Расчёты с персоналом по оплате труда	70	
Расчёты с подотчётными лицами	71	
.....	72	
Расчёты с персоналом по прочим операциям	73	1.Расчёты по предоставленным займам 2.Расчёты по возмещению материального ущерба
.....	74	
Расчёты с учредителями	75	1.Расчёты по вкладам в уставный капитал 2.Расчёты по выплате доходов
Расчёты с разными дебиторами и кредиторами	76	1.Расчёты по имущественному и личному страхованию 2.Расчёты по претензиям 3.Расчёты по причитающимся дивидендам и другим доходам 4.Расчёты по депонированным суммам
Отложенные налоговые обязательства	77	
.....	78	
Внутрихозяйственные расчёты	79	1.Расчёты по выделенному имуществу 2.Расчёты по текущим операциям 3.Расчёты по договору доверительного управления имуществом
<b>Раздел 7. Капитал</b>		
Уставный капитал	80	
Собственные акции (доли)	81	
Резервный капитал	82	
Добавочный капитал	83	
Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)	84	
.....	85	
Целевое финансирование	86	По всем видам финансирования
.....	87	
.....	88	
.....	89	

Окончание приложения Б

Раздел 8. Финансовые результаты		
Продажи	90	1. Выручка 2. Себестоимость продаж 3. Налог на добавленную стоимость 4. Акцизы 9. Прибыль/убыток от продаж
Прочие доходы и расходы	91	1. Прочие доходы 2. Прочие расходы 9. Сальдо прочих доходов и расходов
.....	92	
.....	93	
Недостачи и потери от порчи ценностей	94	
.....	95	
Резервы предстоящих расходов	96	По видам резервов
Расходы будущих периодов	97	По видам расходов
Доходы будущих периодов	98	1. Доходы, полученные в счёт будущих периодов 2. Безвозмездные поступления 3. Предстоящие поступления задолженности по недостачам, выявленным за прошлые годы 4. Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей
Прибыли и убытки	99	
Забалансовые счета		
Арендованные основные средства	001	
Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение	002	
Материалы, принятые в переработку	003	
Товары, принятые на комиссию	004	
Оборудование, принятое для монтажа	005	
Бланки строгой отчетности	006	
Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов	007	
Обеспечение обязательств и платежей полученных	008	
Обеспечение обязательств и платежей выданных	009	
Износ основных средств	010	
Основные средства, сданные в аренду	011	

Учебное издание

Любовь Александровна Лахина  
Юлия Александровна Котлова

ТЕОРИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА.  
КЛАССИФИКАЦИЯ СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА

Учебное пособие

Редактор Г.С. Одинцова

---

Подписано в печать \_\_\_\_\_ Формат 60х84/16. Бумага писчая.

Печать офсетная. Усл. печ. л. 4,7. Уч. – изд. л. 3,3.

Тираж \_\_\_\_\_ экз. Заказ \_\_\_\_\_.

---

680042, г. Хабаровск, ул. Тихоокеанская, 134, ХГАЭП, РИЦ