

Глава 19

План счетов бухгалтерского учета. Порядок применения счетов I – IV разделов Плана счетов

План счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению

План счетов бухгалтерского учета

Состав и количество применяемых синтетических счетов устанавливается законодательно. Организации при ведении бухгалтерского учета финансово-хозяйственных операций, активов и обязательств используют счета, указанные в Плане счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации.

План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации (далее «План счетов») представляет собой схему регистрации и группировки фактов хозяйственной деятельности (активов, обязательств, финансовых, хозяйственных операций и др.) в бухгалтерском учете.

По Плану счетов ведется бухгалтерский учет в организациях всех форм собственности и организационно-правовых форм, за исключением кредитных и бюджетных организаций. Кредитные и бюджетные организации используют специальные Планы счетов. Также не применяют План счетов организации, не использующие в учете метод двойной записи. К подобным организациям относятся субъекты малого предпринимательства, осуществляющие незначительное количество операций и использующие простую форму бухгалтерского учета с ведением книги учета доходов и расходов. План счетов бухгалтерского учета в полном виде приведен в Приложении 1.

Структура Плана счетов бухгалтерского учета

В Плане счетов приведены наименования и номера синтетических счетов (счетов первого порядка) и субсчетов (счетов второго порядка). План счетов содержит также забалансовые (внебалансовые) счета. Представленные синтетические счета сгруппированы по восьми разделам. В таблице 19.1 представлены наименования разделов Плана счетов и номера счетов, относящихся к каждому разделу.

Таблица 19.1 Разделы Плана счетов бухгалтерского учета

Раздел Плана счетов	Наименование раздела	Нумерация счетов данного раздела
Раздел I	Внеоборотные активы	от 01 до 09
Раздел II	Производственные запасы	от 10 до 19
Раздел III	Затраты на производство	от 20 до 39
Раздел IV	Готовая продукция и товары	от 40 до 49
Раздел V	Денежные средства	от 50 до 59
Раздел VI	Расчеты	от 60 до 79
Раздел VII	Капитал	от 80 до 89
Раздел VIII	Финансовые результаты	от 90 до 99
	Забалансовые счета	от 001 до 011

Инструкция по применению Плана счетов

Единые правила применения Плана счетов бухгалтерского учета определяются *Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций*. Инструкция устанавливает единые подходы к применению Плана счетов и отражению фактов хозяйственной деятельности на счетах бухгалтерского учета.

В Инструкции по применению Плана счетов приведена краткая характеристика синтетических счетов и открываемых к ним субсчетов: раскрыты их структура и назначение, экономическое содержание обобщаемых на них фактов хозяйственной деятельности, порядок отражения наиболее распространенных фактов. Описание счетов бухгалтерского учета по разделам приводится в последовательности, предусмотренной Планом счетов.

В Инструкции после характеристики каждого синтетического счета дана типовая схема корреспонденции его с другими синтетическими счетами. В случае возникновения фактов хозяйственной деятельности, корреспонденция по которым не предусмотрена в типовой схеме, организация может дополнить ее, соблюдая единые подходы, установленные Инструкцией по применению Плана счетов.

Принципы, правила и способы ведения бухгалтерского учета отдельных активов, обязательств, финансовых, хозяйственных операций и др., в том числе признания, оценки, группировки, устанавливаются положениями и другими нормативными актами, методическими указаниями по вопросам бухгалтерского учета.

Составление рабочего плана счетов

Каждая организация на основе Плана счетов разрабатывает, утверждает и использует *рабочий план счетов* бухгалтерского учета, который отражает специфику ее хозяйственной деятельности. Организация включает в рабочий план

счетов только те счета из Плана счетов, которые необходимы для учета конкретных хозяйственных операций, конкретных активов. Например, торговая организация из раздела IV Плана счетов «Готовая продукция и товары» включает в рабочий план счетов счета 41 «Товары», 42 «Торговая наценка» и не будет включать счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)», 43 «Готовая продукция». Для учета специфических операций организация может по согласованию с Министерством финансов РФ вводить в План счетов бухгалтерского учета дополнительные синтетические счета, используя свободные номера счетов.

Субсчета, предусмотренные в Плате счетов бухгалтерского учета, используются организацией исходя из требований управления организацией, включая нужды анализа, контроля и отчетности. Организация может уточнять содержание субсчетов, приведенных в Плате счетов, исключать и объединять их, а также вводить дополнительные субсчета. Порядок ведения аналитического учета устанавливается организацией исходя из инструкции, положений и других нормативных актов, методических указаний по вопросам бухгалтерского учета (основных средств, материально-производственных запасов и т.д.).

На малых предприятиях может использоваться сокращенный рабочий план счетов. Утвержденный рабочий план счетов содержит полный перечень синтетических и аналитических (включая субсчета) счетов, необходимых для ведения организацией бухгалтерского учета.

Порядок применения счетов раздела I «Внеоборотные активы»

Краткий обзор счетов I раздела Плана счетов

Счета раздела I «Внеоборотные активы» имеют нумерацию от 01 до 09 и предназначены для обобщения информации:

- о наличии и движении активов организации, которые в соответствии с правилами бухгалтерского учета относятся к основным средствам, нематериальным и другим внеоборотным активам;
- об операциях, связанных с их созданием, приобретением и выбытием.

Важнейшими счетами данного раздела являются счета 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств», 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Порядок применения счета 01 «Основные средства»

Счет 01 «Основные средства» предназначен для обобщения информации о наличии и движении основных средств организации, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации, в аренде, доверительном управлении. Данный счет является активным.

Записи *по дебету* счета 01 «Основные средства» производятся при принятии на учет (признании) объектов основных средств, суммы записей соответствуют первоначальной стоимости объектов. Записи по дебету счета 01 также производятся при переоценке объектов основных средств (на суммы дооценки) и в случае увеличения балансовой стоимости объектов при их реконструкции и модернизации. Таким образом, на дебете счета 01 формируется информация о балансовой стоимости объектов основных средств.

Записи *по кредиту* счета 01 «Основные средства» производятся при снятии с учета (прекращении признания) объектов основных средств. Суммы записей соответствуют балансовой стоимости списываемых объектов.

Сальдо счета 01 «Основные средства» дебетовое, его величина соответствует балансовой стоимости объектов основных средств организации, состоящих на учете на отчетную дату.

Таблица 19.2 Порядок применения счета 01

Счет 01 «Основные средства» (активный)

Дебет			Кредит		
Дата	Содержание	Сумма	Дата	Содержание	Сумма
01.XX	<i>Начальное сальдо</i> (балансовая стоимость объектов основных средств, находящихся на учете, по состоянию на начало периода)	...	—		—
...	<i>Приняты к учету</i> готовые к эксплуатации объекты основных средств (приобретенные, построенные, полученные безвозмездно и по договору мены)	...	...	<i>Сняты (списаны) с учета</i> выбывшие объекты основных средств (изношенные, проданные, ликвидированные, похищенные, переданные и пр.)	...
...	<i>Приняты к учету</i> суммы дооценки объектов, исчисленные в результате переоценки, а также суммы увеличения балансовой стоимости в результате реконструкции и модернизации	...	...	<i>Приняты к учету</i> суммы уценки объектов, исчисленные в результате переоценки, а также суммы уменьшения балансовой стоимости в результате частичной разборки и демонтажа	...
31.XX	<i>Оборот по дебету</i> (балансовая стоимость объектов, принятых на учет за период)	...	31.XX	<i>Оборот по кредиту</i> (балансовая стоимость объектов, снятых с учета за период)	...
31.XX	<i>Конечное сальдо</i> (балансовая стоимость объектов основных средств, находящихся на учете по состоянию на конец периода)	...	—		—

В таблице 19.2 мы кратко охарактеризовали порядок применения счета 01 «Основные средства». Но, как мы знаем, бухгалтерская проводка состоит из записей по двум счетам. Запись по дебету одного счета производится в корреспонденции с записью по кредиту другого счета на ту же сумму.

Записи по дебету счета 01 «Основные средства» производятся в корреспонденции с кредитом счета 08 «Вложения во внеоборотные активы». Данная корреспонденция счетов показывает, что стоимость объекта основных средств сформирована по сумме затрат на его создание (приобретение, строительство и пр.). Счета, корреспондирующие с кредитом счета 01 «Основные средства», будут указаны ниже, при рассмотрении порядка учета выбытия основных средств.

Порядок применения счета 02 «Амортизация основных средств»

Счет 02 «Амортизация основных средств» предназначен для обобщения информации о суммах амортизации, накопленной за время эксплуатации объектов основных средств. Информация счета 02 о суммах накопленной амортизации используется для определения остаточной (реальной) стоимости объектов основных средств. Напомним, что остаточная стоимость объекта определяется как разность двух величин: суммы его первоначальной (балансовой) стоимости и суммы накопленной амортизации. Кроме того, информация счета 02 «Амортизация основных средств» о суммах накопленной амортизации используется для оценки объема сформированных внутренних источников финансирования, которые могут и должны использоваться для воспроизводства основных средств.

Таблица 19.3 Порядок применения счета 02

Счет 02 «Амортизация основных средств» (пассивный)

Дебет			Кредит		
Дата	Содержание	Сумма	Дата	Содержание	Сумма
—		—	01.XX	<i>Начальное сальдо</i> (Сумма накопленной амортизации по основным средствам организации на начало периода)	...
...	<i>Сняты (списаны) с учета</i>	...	...	<i>Приняты к учету</i>	...
...	суммы амортизационных	...	...	ежемесячные амортизационные отчисления, начисленные по объектам основных средств организации	...
...	отчислений по выбывшим объектам основных средств	...	...		...
31.XX	<i>Оборот по дебету</i> (сумма амортизации по основным средствам, выбывшим за период)	...	31.XX	<i>Оборот по кредиту</i> (сумма амортизации, начисленной за период)	...
—		—	31.XX	<i>Конечное сальдо</i> (Сумма накопленной амортизации по основным средствам организации на конец периода)	...

Записи по кредиту счета 02 «Амортизация основных средств» производятся по факту начисления амортизационных отчислений. Суммы записей соответствует суммам начисленной амортизации.

Записи *по дебету* счета 02 «Амортизация основных средств» производятся на дату выбытия объектов основных средств. Суммы дебетовых записей равны суммам начисленной амортизации по выбывающим объектам.

Кратко охарактеризуем порядок выбора дебетуемых счетов, *корреспондирующих с кредитом* счета 02 «Амортизация основных средств». Так как по кредиту счета 02 отражается начисление амортизации, то корреспонденция производится со счетами учета соответствующих затрат (расходов), в которые включаются суммы начисленной амортизации.

Таблица 19.4 Выбор счетов, корреспондирующих с кредитом счета 02 «Амортизация основных средств»

Хозяйственная операция	Сумма по операции	Изменения в активах и пассивах в результате операции	Корреспондирующие счета
Начислена амортизация по основным средствам основного производства	Амортизационные отчисления	Увеличился актив «затраты на производство»	Дебет счета 20 «Основное производство»
		Увеличены суммы начисленной амортизации	Кредит счета 02 «Амортизация основных средств»
Начислена амортизация по основным средствам торговой организации	Амортизационные отчисления	Увеличился актив «издержки обращения»	Дебет счета 44 «Расходы на продажу»
		Увеличены суммы начисленной амортизации	Кредит счета 02 «Амортизация основных средств»

Учет выбытия основных средств

Рассмотрим порядок учета выбытия (продажи, списания, частичной ликвидации, передачи безвозмездно и др.) основных средств. Он достаточно сложен, так как по выбывшим основным средствам необходимо списать с учета не только сами объекты, но и суммы начисленной по ним амортизации.

Для обособленного учета выбывающих объектов к счету 01 «Основные средства» открывается субсчет «Выбытие основных средств», и первоначальная стоимость выбывающего объекта переносится на данный субсчет. Данная операция отражается проводкой по дебету субсчета «Выбытие основных средств» счета 01 и кредиту счета 01 «Основные средства».

Перенесена первоначальная стоимость выбывающего объекта основных средств на субсчет «Выбытие основных средств»

Дата	Корреспонденция счетов	Дебет	Кредит
03.01	«Основные средства», субсчет «Выбытие основных средств»	15000	
	«Основные средства»		15000

Сумма начисленной амортизации по выбывающему объекту списывается с дебета счета 02 «Амортизация основных средств». Запись производится в корреспонденции с кредитом субсчета «Выбытие основных средств» счета 01.

Списаны суммы амортизации по выбывающему объекту основных средств

Дата	Корреспонденция счетов	Дебет	Кредит
03.01	«Амортизация основных средств»	12000	
	«Основные средства», субсчет «Выбытие основных средств»		12000

Проанализируем содержание субсчета «Выбытие основных средств» после совершения указанных проводок. На дебете субсчета «Выбытие основных средств» отражена первоначальная стоимость объекта, на кредите – сумма начисленной по нему амортизации. Если амортизация была произведена в полном объеме, то сумма начисленной амортизации равна первоначальной стоимости объекта. Это означает, что сальдо субсчета «Выбытие основных средств» будет равно нулю. Таким образом, списание самого объекта и суммы амортизации по нему произведено.

Если амортизация по выбывающему объекту основных средств не произведена полностью на дату выбытия, то сумма записи по дебету субсчета «Выбытие основных средств» превышает сумму записи по кредиту данного субсчета на сумму остаточной стоимости объекта основных средств. Чтобы в данном случае сальдо субсчета «Выбытие основных средств» оказалось равным нулю, необходимо отразить сумму остаточной стоимости по кредиту субсчета. Эта запись производится в корреспонденции с дебетом счета 91 «Прочие доходы и расходы». Данной проводкой объект списывается с учета по субсчету «Выбытие основных средств», и одновременно признаются расходы по операции выбытия объекта основных средств в сумме его остаточной стоимости.

Учены расходы по операции выбытия основных средств в сумме остаточной стоимости

Дата	Корреспонденция счетов	Дебет	Кредит
03.01	«Прочие доходы и расходы»	3000	
	«Основные средства», субсчет «Выбытие основных средств»		3000

Порядок применения счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Процесс создания внеоборотных активов может быть достаточно длительным. В течение всего срока создания объектов внеоборотных активов (строительства, приобретения, доводки, наладки) необходимо накапливать информацию об объеме совершаемых затрат, которые при принятии готовых объектов к учету будут включены в их первоначальную стоимость.

Счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» предназначен для обобщения информации о затратах организации в объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве внеоборотных активов: основных средств, земельных участков и объектов природопользования, нематериальных и других активов. Данный счет является активным, поскольку сами вложения в создание и приобретение внеоборотных активов можно рассматривать как *актив* вида «затраты».

Действительно, результаты совершенных вложений во внеоборотные активы:

- принадлежат организации на праве собственности;
- являются для организации источником экономических выгод. Выгоды состоят в том, что по завершении вложений организация получит готовый к эксплуатации объект внеоборотных активов;
- могут быть оценены в денежном выражении (согласно полученным счетам и другим документам).

Записи *по дебету* счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» производятся на дату совершения затрат по операциям строительства, приобретения, реконструкции объектов основных средств (на дату признания актива вида «вложения во внеоборотные активы»). Суммы дебетовых записей равны величине фактических затрат, включаемых в первоначальную стоимость объектов внеоборотных активов.

Записи *по кредиту* счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» производятся на дату постановки на учет (признания) соответствующих объектов внеоборотных активов, принятых в эксплуатацию и оформленных в установленном порядке. Суммы кредитовых записей равны величине фактических затрат, сформировавших первоначальную стоимость завершенных объектов.

Таблица 19.5 Порядок применения счета 08

Счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» (активный)

Дебет			Кредит		
Дата	Содержание	Сумма	Дата	Содержание	Сумма
01.XX	<i>Начальное сальдо</i> (величина незавершенных вложений во внеоборотные активы на начало периода)	...	–		–
...	<i>Приняты к учету</i> совершенные вложения в объекты внеоборотных активов (по операциям строительства, приобретения, реконструкции и пр.)	...	...	<i>Сняты (списаны) с учета</i> завершенные вложения по факту принятия готовых объектов	...
31.XX	<i>Оборот по дебету</i> (сумма вложений, совершенных за период)	...	31.XX	<i>Оборот по кредиту</i> (сумма завершенных вложений, снятых с учета за период)	...
31.XX	<i>Конечное сальдо</i> (величина незавершенных вложений во внеоборотные активы на конец периода)	...	–		–

Сальдо счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» дебетовое, его величина показывает сумму осуществленных и не завершенных вложений во внеоборотные активы по состоянию на начало либо конец периода.

Кратко охарактеризуем порядок выбора кредитуемых счетов, *корреспондирующих с дебетом* счета 08 «Вложения во внеоборотные активы». Поскольку по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» отражаются суммы фактических затрат организации (вложений), то корреспондирующие счета отражают источник возникновения затрат (вложений).

Например, если для приобретения либо создания объектов были использованы денежные средства либо материальные ценности, то кредитуется соответствующие счета учета денежных средств и счета учета выбывших активов. Если при совершении вложений в основные средства у организации возникли обязательства по расчетам с поставщиками, подрядчиками и прочими лицами, то кредитуется счета учета соответствующих расчетов.

Таблица 19.6 Выбор счетов, корреспондирующих с дебетом счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Хозяйственная операция	Сумма по операции	Изменения в активах и пассивах в результате операции	Корреспондирующие счета
Приобретено производственное оборудование	Стоимость оборудования	Увеличился актив «Вложения во внеоборотные активы»	Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»
		Возникли обязательства перед поставщиком по оплате оборудования	Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
Приняты выполненные подрядчиком работы по реконструкции объекта. Начислены к уплате суммы стоимости работ	Стоимость работ	Увеличился актив «Вложения во внеоборотные активы»	Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»
		Возникли обязательства перед подрядчиком по оплате стоимости выполненных и принятых работ	Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
Отпущены материалы на капитальное строительство	Стоимость материалов	Увеличился актив «Вложения во внеоборотные активы»	Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»
		Уменьшился актив «материалы»	Кредит счета 10 «Материалы»

Кратко охарактеризуем порядок выбора дебетуемых счетов, *корреспондирующих с кредитом* счета 08 «Вложения во внеоборотные активы». По кредиту данного счета отражаются суммы заверченных вложений (фактических затрат), которые составляют первоначальную стоимость принимаемых на учет объектов внеоборотных активов.

Поэтому записи по кредиту счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» корреспондируют с записями по дебету счетов учета признаваемых объектов внеоборотных активов. Например, в случае принятия на учет готового объекта основных средств дебетуется счет 01 «Основные средства», в случае принятия на учет объекта нематериальных активов дебетуется счет 04 «Нематериальные активы».

Таблица 19.7 Выбор счетов, корреспондирующих с кредитом счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Хозяйственная операция	Сумма по операции	Изменения в активах и пассивах в результате операции	Корреспондирующие счета
Принят к учету готовый к эксплуатации объект основных средств	Затраты в сумме стоимости объекта	Увеличился актив «Основные средства» Уменьшился актив «Вложения во внеоборотные активы»	Дебет счета 01 «Основные средства» Кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»
Принят к учету готовый к эксплуатации объект нематериальных активов	Затраты в сумме стоимости объекта	Увеличился актив «Нематериальные активы» Уменьшился актив «Вложения во внеоборотные активы»	Дебет счета 04 «Нематериальные активы» Кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Порядок применения счетов раздела II «Производственные запасы»

Краткий обзор счетов II раздела Плана счетов

Счета раздела II «Производственные запасы» имеют нумерацию от 10 до 19 и 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;
- операций, связанных с их заготовлением (приобретением).

Другими словами, счета данного раздела предназначены для учета оборотных активов вида «материалы». Одним из главных счетов данного раздела является счет 10 «Материалы».

Порядок применения счета 10 «Материалы»

Счет 10 «Материалы» предназначен для обобщения информации о наличии и движении сырья, материалов, топлива, запасных частей, инвентаря и хозяйственных принадлежностей, тары и прочих материалов (в том числе находящихся в пути и переработке). Данный счет является активным, сальдо дебетовое.

Записи *по дебету* счета 10 «Материалы» производятся при принятии на учет (признании) активов вида «материалы». Суммы записей соответствуют фактической себестоимости поступивших материалов, либо стоимости материалов по учетным ценам.

Записи *по кредиту* счета 10 «Материалы» производятся при списании с учета (прекращении признания) материалов, отпущенных со склада. Записи производятся в оценке отпущенных материалов по учетным ценам либо в оценке согласно принятым методам (по себестоимости каждой единицы, по средней себестоимости, ФИФО, ЛИФО).

Таблица 19.8 Порядок применения счета 10

Счет 10 «Материалы» (активный)

Дебет			Кредит		
Дата	Содержание	Сумма	Дата	Содержание	Сумма
31.XX	<i>Начальное сальдо</i> (стоимость запасов сырья, материалов, топлива, инвентаря и пр. на начало периода)	...	—		—
...	<i>Приняты на учет</i> поступившие материалы (приобретенные, заготовленные, изготовленные)	...	...	<i>Сняты (списаны) с учета</i> отпущенные материалы (в производство, на продажу и пр.)	...
31.XX	<i>Оборот по дебету</i> (стоимость материалов, поступивших в организацию за период)	...	31.XX	<i>Оборот по кредиту</i> (стоимость материалов, отпущенных со склада за период)	...
31.XX	<i>Конечное сальдо</i> (стоимость запасов материалов на конец периода)	...	—		—

Кратко охарактеризуем порядок выбора кредитуемых счетов, *корреспондирующих с дебетом* счета 10 «Материалы». Поскольку суммы записей по дебету счета 10 формируют фактическую себестоимость поступивших материалов, то корреспондирующие счета отражают источник затрат (расходов), включенных в эту себестоимость. Например, при приобретении материалов за плату на сумму затрат (расходов) на оплату кредитуется счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Таблица 19.9 Выбор счетов, корреспондирующих с дебетом счета 10 «Материалы»

Хозяйственная операция	Сумма по операции	Изменения в активах и пассивах в результате операции	Корреспондирующие счета
Приобретены материалы с условием оплаты после получения	Стоимость материалов	Увеличился актив «материалы»	Дебет счета 10 «Материалы»
		Возникли обязательства перед поставщиками по оплате материалов	Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
Поступили от подотчетного лица приобретенные им материалы	Стоимость материалов	Увеличился актив «материалы»	Дебет счета 10 «Материалы»
		Погашена дебиторская задолженность за подотчетным лицом по выданному авансу	Кредит счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами»
Поступили на склад материалы, являющиеся отходами основного производства	Стоимость материалов	Увеличился актив «материалы»	Дебет счета 10 «Материалы»
		На стоимость сданных материалов уменьшился актив «затраты на производство»	Кредит счета 20 «Основное производство»

Кратко охарактеризуем порядок выбора дебетуемых счетов, *корреспондирующих с кредитом* счета 10 «Материалы». Поскольку по кредиту счета 10 «Материалы» отражается выбытие материалов, то корреспондирующие счета отражают направление их выбытия. Другими словами, корреспондирующие счета показывают направление списания накопленных расходов по обычным видам деятельности, составляющих стоимость актива «материалы».

Если материалы отпущены на нужды производства, то дебетуются соответствующие счета учета затрат на производство. Если материалы предполагается использовать при создании новых объектов основных средств, то дебетуется счет 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Таблица 19.10 Выбор счетов, корреспондирующих с кредитом счета 10 «Материалы»

Хозяйственная операция	Сумма по операции	Изменения в активах и пассивах в результате операции	Корреспондирующие счета
Отпущены материалы на нужды производства	Стоимость материалов	Увеличился актив «затраты на производство»	Дебет счета 20 «Основное производство»
		Уменьшился актив «материалы»	Кредит счета 10 «Материалы»
Отпущены материалы на капитальное строительство	Стоимость материалов	Увеличился актив «Вложения во внеоборотные активы»	Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»
		Уменьшился актив «материалы»	Кредит счета 10 «Материалы»
Отражена порча материалов в результате пожара	Стоимость материалов	Признаны чрезвычайные расходы	Дебет счета 99 «Прибыли и убытки»
		Уменьшился актив «материалы»	Кредит счета 10 «Материалы»

Порядок применения счетов раздела III «Затраты на производство»

Краткий обзор счетов III раздела Плана счетов

Счета раздела III «Затраты на производство» имеют нумерацию от 20 до 39 и предназначены для обобщения информации о расходах по обычным видам деятельности организации (кроме коммерческих расходов, или расходов на продажу). Данные счета используются организациями, целью создания которых явилось производство продукции, выполнение работ, оказание услуг.

Счета данного раздела являются активными, хотя на них накапливаются расходы организации, связанные с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг. Данный факт не является противоречием, поскольку именно на счетах раздела «Затраты на производство» осуществляется капитализация (накопление в виде активов) расходов по обычной деятельности.

Накопленные в виде активов расходы сформируют себестоимость (учетную оценку) произведенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг. Признание накопленных расходов будет производиться тогда, когда совершится продажа продукции, приемка выполненных работ, оказание услуг.

Порядок применения счета 20 «Основное производство»

Активный счет 20 «Основное производство» предназначен для обобщения информации о затратах производства, продукция (работы, услуги) которого явилась целью создания организации. В частности, этот счет используется для учета затрат:

- по выпуску промышленной и сельскохозяйственной продукции;
- по выполнению строительно-монтажных, геолого-разведочных и проектно-изыскательских работ;
- по оказанию услуг организаций транспорта и связи и т.п.

Записи *по дебету* счета 20 «Основное производство» производятся при совершении расходов по обычным видам деятельности, накапливаемых в составе актива «затраты на производство». Суммы записей равны сумме совершаемых расходов (затрат), а именно: стоимости отпущенных в производство материалов, величине начисленных амортизационных отчислений, начисленным суммам оплаты труда работников и пр.

Таблица 19.11 Порядок применения счета 20

Счет 20 «Основное производство» (активный)

Дебет			Кредит		
Дата	Содержание	Сумма	Дата	Содержание	Сумма
31.XX	<i>Начальное сальдо</i> (стоимость незавершенного производства на начало периода)	...	–		–
...	<i>Приняты к учету</i> затраты, совершенные по операциям производства продукции, работ, услуг	...	...	<i>Сняты (списаны) с учета</i> затраты, составляющие себестоимость завершенных производством продукции, работ, услуг	...
31.XX	<i>Оборот по дебету</i> (сумма затрат на производство, совершенных за период)	...	31.XX	<i>Оборот по кредиту</i> (себестоимость продукции, работ, услуг, завершенных производством за период)	...
31.XX	<i>Конечное сальдо</i> (стоимость незавершенного производства на конец периода)	...	–		–

Записи *по кредиту* счета 20 «Основное производство» производятся по факту выпуска из производства готовой продукции, принятия заказчиком выполненных работ и услуг. Суммы кредитовых записей соответствуют исчисленным суммам производственной себестоимости выпущенной готовой продукции,

выполненных работ и услуг. Напомним, что себестоимостью называется стоимостная оценка затрат на производство (расходов), совершенных при производстве продукции (работ, услуг).

Сальдо счета 20 «Основное производство» дебетовое, его величина соответствует оценке актива «незавершенное производство» на отчетную дату.

Кратко охарактеризуем порядок выбора кредитуемых счетов, *корреспондирующих с дебетом* счета 20 «Основное производство». Поскольку по дебету счета 20 «Основное производство» отражаются совершаемые затраты на производство (накапливаемые расходы по обычным видам деятельности), то корреспондирующие счета отражают источник затрат (совершаемых расходов).

В случае использования каких-либо активов для нужд производства корреспондирующими кредитуемыми счетами являются счета учета выбывших активов (10 «Материалы» и пр.). Если расходы по обычным видам деятельности (затраты на производство) имеют место в результате возникновения обязательств, то кредитуется счета учета соответствующих обязательств.

Таблица 19.12 Выбор счетов, корреспондирующих с дебетом счета 20 «Основное производство»

Хозяйственная операция	Сумма по операции	Изменения в активах и пассивах в результате операции	Корреспондирующие счета
Отпущены материалы на нужды производства	Стоимость материалов	Увеличился актив «затраты на производство»	Дебет счета 20 «Основное производство»
		Уменьшился актив «материалы»	Кредит счета 10 «Материалы»
Начислены суммы оплаты труда работников основного производства	Суммы оплаты труда	Увеличился актив «затраты на производство»	Дебет счета 20 «Основное производство»
		Возникли обязательства по оплате труда работников производства	Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»
Произведены другими организациями работы по ремонту производственного оборудования	Стоимость ремонтных работ	Увеличился актив «затраты на производство»	Дебет счета 20 «Основное производство»
		Возникли обязательства по оплате стоимости ремонтных работ	Кредит счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
Включена в затраты производства часть расходов будущих периодов	Расчетная часть расходов	Увеличился актив «затраты на производство»	Дебет счета 20 «Основное производство»
		Уменьшился актив «расходы будущих периодов»	Кредит счета 97 «Расходы будущих периодов»

Кратко охарактеризуем порядок выбора счетов, *корреспондирующих с кредитом* счета 20 «Основное производство». Так как с кредита счета 20 «Основное производство» списываются накопленные расходы, составившие стоимость актива «готовая продукция», то основным корреспондирующим дебетуемым счетом является счет 43 «Готовая продукция».

Таблица 19.13 Выбор счетов, корреспондирующих с кредитом счета 20 «Основное производство»

Хозяйственная операция	Сумма по операции	Изменения в активах и пассивах в результате операции	Корреспондирующие счета
Выпущена из производства готовая продукция	Себестоимость продукции	Увеличился актив «готовая продукция»	Дебет счета 43 «Готовая продукция»
		Уменьшился актив «затраты на производство»	Кредит счета 20 «Основное производство»
Сданы на склад материалы, являющиеся отходами основного производства	Оценка сданных материалов	Увеличился актив «материалы»	Дебет счета 10 «Материалы»
		Уменьшился актив «затраты на производство»	Кредит счета 20 «Основное производство»

Порядок применения счетов раздела IV «Готовая продукция и товары»

Краткий обзор счетов IV раздела Плана счетов

Счета раздела IV «Готовая продукция и товары» имеют нумерацию от 40 до 49 и предназначены для обобщения информации о наличии и движении готовой продукции (продуктов производства) и товаров. Под движением продукции подразумевается ее поступление (выпуск) из производства и выбытие (отпуск, отгрузка покупателям). Главными счетами данного раздела являются счета 41 «Товары», 43 «Готовая продукция», счет 44 «Расходы на продажу».

Порядок применения счета 41 «Товары»

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

Записи *по дебету* счета 41 «Товары» производятся на дату принятия на учет (признания) поступивших в организацию товаров. Суммы дебетовых записей равны учетной оценке поступивших товаров (по покупной стоимости, уплачиваемой поставщику товаров согласно договору). Эти суммы соответствуют величине совершенных расходов по обычным видам деятельности, которые накапливаются в активе «товары». Организациям розничной торговли разрешается учитывать товары по продажной стоимости (по розничным ценам).

Записи *по кредиту* счета 41 «Товары» производятся на дату списания с учета выбывших товаров. Суммы кредитовых записей соответствуют оценке стоимости выбывших товаров, исчисленной согласно принятым методам (по средней

себестоимости, по себестоимости каждой единицы, ФИФО, ЛИФО). Напомним, что при выбытии товаров по операциям продажи на сумму стоимости выбывших товаров признаются расходы по обычным видам деятельности. Сальдо счета 41 «Товары» дебетовое, его величина показывает учетную оценку запасов товаров по состоянию на начало либо конец периода.

Таблица 19.14 Порядок применения счета 41

Счет 41 «Товары» (активный)

Дебет			Кредит		
Дата	Содержание	Сумма	Дата	Содержание	Сумма
01.ХХ	<i>Начальное сальдо</i> (запасы товаров на начало периода)	...	–		–
...	<i>Приняты к учету</i> поступившие товары (приобретенные, полученные по договору мены и пр.)	...	...	<i>Сняты (списаны) с учета</i> выбывшие товары (проданные, испорченные и пр.)	...
31.ХХ	<i>Оборот по дебету</i> (стоимость товаров, поступивших за период)	...	31.ХХ	<i>Оборот по кредиту</i> (стоимость товаров, реализованных за период)	...
31.ХХ	<i>Конечное сальдо</i> (запасы товаров на конец периода)	...	–		–

Кратко охарактеризуем порядок выбора кредитуемых счетов, *корреспондирующих с дебетом* счета 41 «Товары». Поскольку по дебету счета 41 «Товары» отражаются суммы расходов на приобретение товаров (в размере их покупной стоимости), то корреспондирующие счета отражают источник возникновения данных расходов. Если расходы на приобретение товаров имеют место по факту выбытия (списания) каких-либо других активов, то кредитуется счета учета выбывших активов. Если расходы на приобретение товаров имеют место по факту возникновения обязательств, то кредитуется счета учета соответствующих обязательств. При приобретении товаров на условиях последующей оплаты возникают обязательства по расчетам с поставщиками, и кредитуется счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Таблица 19.15 Выбор счетов, корреспондирующих с дебетом счета 41 «Товары»

Хозяйственная операция	Сумма по операции	Изменения в активах и пассивах в результате операции	Корреспондирующие счета
Поступили товары на условиях последующей оплаты	Покупная стоимость товаров	Увеличился актив «товары» Начислена кредиторская задолженность перед поставщиками по оплате	Дебет счета 41 «Товары» Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
Поступили от подотчетного лица приобретенные им товары	Покупная стоимость товаров	Увеличился актив «товары» Погашена дебиторская задолженность за подотчетным лицом	Дебет счета 41 «Товары» Кредит счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами»

Кратко охарактеризуем порядок выбора дебетуемых счетов, *корреспондирующих с кредитом* счета 41 «Товары». Так как по кредиту счета 41 «Товары» отражается выбытие товаров, то корреспондирующие счета отражают направление списания накопленных расходов по обычным видам деятельности, которые составляли стоимость актива «товары». По операциям продажи товаров корреспондирующим дебетуемым счетом является счет 90 «Продажи».

Таблица 19.16 Выбор счетов, корреспондирующих с кредитом счета 41 «Товары»

Хозяйственная операция	Сумма по операции	Изменения в активах и пассивах в результате операции	Корреспондирующие счета
Отгружены (проданы) товары покупателю	Учетная оценка товаров	Признаны расходы по обычным видам деятельности	Дебет счета 90 «Продажи»
		Уменьшился актив «товары»	Кредит счета 41 «Товары»
Переданы товары комиссионеру для продажи по договору комиссии	Учетная оценка товаров	Увеличился актив «товары отгруженные»	Дебет счета 45 «Товары отгруженные»
		Уменьшился актив «товары»	Кредит счета 41 «Товары»
Отражена полная порча товаров в результате пожара	Учетная оценка товаров	Признаны чрезвычайные расходы	Дебет счета 99 «Прибыли и убытки»
		Уменьшился актив «товары»	Кредит счета 41 «Товары»

Порядок применения счета 43 «Готовая продукция»

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

Записи *по дебету* счета 43 «Готовая продукция» производятся по факту выпуска из производства готовой продукции. Суммы дебетовых записей равны учетной оценке принимаемой к учету продукции (по фактической производственной себестоимости, по нормативной себестоимости). Эти суммы соответствуют величине совершенных расходов по обычным видам деятельности, которые накапливаются в активе «готовая продукция».

Записи *по кредиту* счета 43 «Готовая продукция» производятся на дату списания с учета выбывшей продукции. Суммы записей соответствуют оценке стоимости выбывшей продукции, исчисленной согласно принятым методам (по средней себестоимости, по себестоимости каждой единицы, ФИФО, ЛИФО). Напомним, что при выбытии продукции по операциям продажи на сумму стоимости выбывшей продукции признаются расходы по обычным видам деятельности.

Сальдо счета 43 «Готовая продукция» дебетовое, его величина показывает учетную оценку запасов готовой продукции по состоянию на начало либо конец периода.

Таблица 19.17 Порядок применения счета 43

Счет 43 «Готовая продукция» (активный)

Дебет			Кредит		
Дата	Содержание	Сумма	Дата	Содержание	Сумма
01.XX	Начальное сальдо (запасы готовой продукции на начало периода)	...	–		–
...	Принята к учету выпущенная из производства готовая продукция	...	...	Снята (списана) с учета готовая продукция, реализованная согласно договорам	...
31.XX	Оборот по дебету (стоимость продукции, выпущенной из производства за период)	...	31.XX	Оборот по кредиту (стоимость продукции, реализованной за период)	...
31.XX	Конечное сальдо (запасы готовой продукции на конец периода)	...	–		–

Кратко охарактеризуем порядок выбора кредитуемых счетов, *корреспондирующих с дебетом* счета 43 «Готовая продукция». Поскольку по дебету счета 43 «Готовая продукция» принимается на учет готовая продукция, то корреспондирующие счета отражают источник поступления продукции. По операциям выпуска продукции из производства корреспондирующими кредитуемыми счетами являются счета учета затрат на производство (счет 20 «Основное производство», счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» и пр.).

Таблица 19.18 Выбор счетов, корреспондирующих с дебетом счета 43 «Готовая продукция»

Хозяйственная операция	Сумма по операции	Изменения в активах и пассивах в результате операции	Корреспондирующие счета
Выпущена из производства готовая продукция	Себестоимость продукции	Увеличился актив «готовая продукция»	Дебет счета 43 «Готовая продукция»
		Уменьшился актив «затраты на производство»	Кредит счета 20 «Основное производство»
Принят к учету выявленный при инвентаризации излишек готовой продукции	Оценка излишка продукции	Увеличился актив «готовая продукция»	Дебет счета 43 «Готовая продукция»
		Признаны прочие доходы	Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы»

Кратко охарактеризуем порядок выбора дебетуемых счетов, *корреспондирующих с кредитом* счета 43 «Готовая продукция». Корреспондирующие счета отражают направление списания накопленных расходов по обычной деятельности, которые составляли стоимость актива «готовая продукция». По операциям продажи продукции корреспондирующим дебетуемым счетом является счет 90 «Продажи», на котором учитываются финансовые результаты от продаж. Записью по дебету счета 90 «Продажи» признаются накопленные расходы по обычной деятельности в сумме, равной стоимости актива «готовая продукция».

Таблица 19.19 Выбор счетов, корреспондирующих с кредитом счета 43 «Готовая продукция»

Хозяйственная операция	Сумма по операции	Изменения в активах и пассивах в результате операции	Корреспондирующие счета
Отгружена (продана) продукция покупателю	Учетная оценка продукции	Признаны расходы по обычным видам деятельности Уменьшился актив «готовая продукция»	Дебет счета 90 «Продажи» Кредит счета 43 «Готовая продукция»
Отпущена часть готовой продукции на общехозяйственные нужды	Учетная оценка продукции	Увеличился актив «общехозяйственные затраты» Уменьшился актив «готовая продукция»	Дебет счета 26 «Общехозяйственные расходы» Кредит счета 43 «Готовая продукция»
Передана часть готовой продукции филиалу организации	Учетная оценка продукции	Увеличена дебиторская задолженность за филиалом Уменьшился актив «готовая продукция»	Дебет счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты» Кредит счета 43 «Готовая продукция»

Порядок применения счета 44 «Расходы на продажу»

Счет 44 «Расходы на продажу» предназначен для обобщения информации о той части расходов по обычным видам деятельности, которая связана с продажей продукции, товаров, работ и услуг. В организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, на счете 44 «Расходы на продажу» отражаются *коммерческие расходы*: на затаривание и упаковку изделий на складах готовой продукции; по доставке продукции на пункт отправления; комиссионные сборы (отчисления) посредническим организациям; на рекламу; представительские и другие аналогичные расходы.

В организациях, осуществляющих торговую деятельность, на счете 44 «Расходы на продажу» отражаются *издержки обращения*: расходы на перевозку товаров; на оплату труда; на аренду; на содержание зданий, сооружений, помещений и инвентаря; по хранению и подработке товаров; на рекламу; на представительские и другие аналогичные расходы.

Счет 44 «Расходы на продажу» является активным, так как на нем осуществляется капитализация (накопление в виде активов) части расходов по обычным видам деятельности (издержек обращения, коммерческих расходов).

Записи *по дебету* счета 44 «Расходы на продажу» производятся по мере совершения расходов, связанных с продажей продукции, товаров, работ, услуг. К концу отчетного месяца на дебете счета 44 накапливается итоговая сумма коммерческих расходов либо издержек обращения данного месяца.

Признание актива «расходы на продажу» прекращается в конце месяца записью *по кредиту* счета 44 «Расходы на продажу». Сумма записи соответствует накопленным за месяц коммерческим расходам (издержкам обращения). Одновременно признаются расходы по обычной деятельности в той же сумме.

В главе 14 «Порядок учета расходов по обычным видам деятельности» мы говорили, что в целях более равномерного включения расходов на продажу в расходы по обычным видам деятельности организациям разрешается списывать не все расходы, накопленные на счете 44 на конец месяца. Издержки обращения либо коммерческие расходы разрешается распределять между проданной за месяц продукцией (товарами) и остатком продукции (товаров) на конец отчетного месяца. Распределению подлежат: для организаций, осуществляющих производственную деятельность – расходы на упаковку и транспортировку; для торговых организаций – расходы на транспортировку.

Списанию на расходы по обычным видам деятельности подлежит часть расходов на упаковку и транспортировку, относящаяся к проданной продукции (товарам). Часть расходов на упаковку и транспортировку, относящаяся к остатку продукции (товаров) на конец месяца, остается учтенной на дебете счета 44 «Расходы на продажу». Эта сумма расходов на упаковку и транспортировку будет списана на расходы организации в следующем месяце.

Если учетной политикой организации установлено списание расходов на продажу в полной мере, то сальдо счета 44 «Расходы на продажу» должно всегда быть нулевым. Если учетной политикой организации установлено частичное списание расходов на продажу, то сальдо счета 44 «Расходы на продажу» дебетовое. Величина сальдо будет соответствовать сумме расходов на упаковку и транспортировку, относящихся к остатку продукции (товаров).

Таблица 19.20 Порядок применения счета 44

Счет 44 «Расходы на продажу» (активный)

Дебет			Кредит		
Дата	Содержание	Сумма	Дата	Содержание	Сумма
01.XX	<i>Начальное сальдо</i> (расходы на упаковку и транспортировку, относящиеся к остатку продукции и товаров на начало месяца)	...	–		–
...	<i>Приняты к учету</i> совершенные расходы, связанные с продажей продукции либо товаров	...	31.XX	<i>Списаны с учета</i> накопленные расходы, относящиеся к проданным товарам и продукции	...
31.XX	<i>Оборот по дебету</i> (сумма расходов на продажу, совершенных за месяц)	...	31.XX	<i>Оборот по кредиту</i> (сумма списанных расходов, относящихся к проданным за месяц товарам и продукции)	...
31.XX	<i>Конечное сальдо</i> (расходы на упаковку и транспортировку, относящиеся к остатку запасов на конец месяца)	...	–		–

Кратко охарактеризуем порядок выбора кредитуемых счетов, *корреспондирующих с дебетом* счета 44 «Расходы на продажу». Поскольку по дебету счета 44 «Расходы на продажу» отражаются накапливаемые коммерческие расходы либо издержки обращения, то корреспондирующие счета отражают источник со-

вершаемых расходов. Если расходы имеют место вследствие выбытия каких-либо активов, то корреспондирующими кредитуемыми счетами являются счета учета выбывших активов (51 «Расчетный счет» и пр.). Если расходы по обычным видам деятельности имеют место в результате возникновения обязательств, то кредитуются счета учета соответствующих обязательств (60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и пр.).

Таблица 19.21 Выбор счетов, корреспондирующих с дебетом счета 44 «Расходы на продажу»

Хозяйственная операция	Сумма по операции	Изменения в активах и пассивах в результате операции	Корреспондирующие счета
Начислена к уплате стоимость транспортировки готовой продукции	Стоимость транспортировки	Увеличился актив «расходы на продажу»	Дебет счета 44 «Расходы на продажу»
		Возникли обязательства по оплате транспортировки	Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
Начислены суммы оплаты труда работников торговой организации	Суммы оплаты труда	Увеличился актив «расходы на продажу»	Дебет счета 44 «Расходы на продажу»
		Возникли обязательства по оплате труда работников торговой организации	Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»
Использованы образцы готовой продукции на цели рекламы	Стоимость продукции	Увеличился актив «расходы на продажу»	Дебет счета 44 «Расходы на продажу»
		Уменьшился актив «готовая продукция»	Кредит счета 43 «Готовая продукция»

Кратко охарактеризуем порядок выбора счетов, *корреспондирующих с кредитом* счета 44 «Расходы на продажу». Так как при списании накопленных расходов на продажу с кредита счета 44 «Расходы на продажу» одновременно признаются расходы по обычным видам деятельности, то основным корреспондирующим дебетуемым счетом является счет 90 «Продажи».

Таблица 19.22 Выбор счетов, корреспондирующих с кредитом счета 44 «Расходы на продажу»

Хозяйственная операция	Сумма по операции	Изменения в активах и пассивах в результате операции	Корреспондирующие счета
Списана на расходы по обычной деятельности сумма расходов на продажу	Сумма накопленных расходов	Признаны расходы по обычным видам деятельности	Дебет счета 90 «Продажи»
		Уменьшился актив «расходы на продажу»	Кредит счета 44 «Расходы на продажу»

Вопросы

1. Для чего предназначен План счетов? Опишите структуру Плана счетов.
2. Каким образом определяются правила использования Плана счетов?
3. Перечислите основные счета I – IV разделов Плана счетов и кратко охарактеризуйте порядок их применения.