

Лекция 2 по теме 2 (пар.2.1,2.2, приложения 2 и 3)
2. ПРЕДМЕТ И ОБЪЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Цель раздела: формирование знаний об объектах бухгалтерского учета, их видах, определении, составе; способности идентификации объектов на счетах в Плане счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и в бухгалтерской (финансовой) отчетности

2.1. Предмет и объекты бухгалтерского учета

Предметом бухгалтерского учета является финансово-хозяйственная деятельность хозяйствующего субъекта. Предметом бухгалтерского учета на водном транспорте является деятельность транспортных организаций, связанная с перевозкой, перевалкой и хранением грузов, перевозкой пассажиров, развитием водной и береговой транспортной инфраструктуры; оказанием услуг по обеспечению безопасности плавания в акваториях портов и на подходах к ним, жизнедеятельности флота

Объектами бухгалтерского учета являются:

- **активы-А;**
- **обязательства – О;**
- **источники финансирования (собственный капитал –К);**
- **доходы – Д;**
- **расходы – Р;**
- **факты хозяйственной жизни – ФХЖ;**
- **иные объекты, в случае, если это установлено федеральными стандартами**
- **Актив** – настоящий экономический ресурс, контролируемый организацией в результате прошлых событий. **Экономический ресурс** — это право, которое может принести экономические выгоды. Для целей анализа и оценки финансового положения экономического субъекта в бухгалтерском балансе активы делятся на *оборотные и внеоборотные*. **Внеоборотные активы** – это основные средства, нематериальные активы, права пользования активом, капитальные вложения, отложенные налоговые активы) **Оборотные активы** – это запасы, дебиторы, финансовые вложения, денежные средства и др.
- **Обязательство** – настоящая обязанность организации *передавать экономический ресурс* в результате прошлых событий. **Обязательство** — это *обязательная ответственность*, избежать которую у организации отсутствует практическая возможность. *По времени погашения* обязательства делятся на **долгосрочные и краткосрочные**, и включают: заемные средства, счета кредиторов к оплате, финансовые обязательства, оценочные обязательства, отложенное налоговое обязательство и др. *По способу оценки* обязательства делятся на **фактические и оценочные**, первые включают обязательства перед поставщиками и подрядчиками за ТРУ, перед бюджетом по налогам и взносам, перед персоналом по оплате труда и т.д., вторые включают обязательства, которые необходимо исполнить, но величина которых, не известна, поэтому их надо оценить и подготовиться к их исполнению путем создания резерва предстоящих расходов, например, на выплату отпускных, вознаграждений по итогам работы за год, на выполнение гарантийных обязательств и др.
- **Капитал** — это активы, которые остаются после погашения обязательств (*остаточные активы*, которые определяются разницей между активами и внешними обязательствами организации) и называются **чистыми активами (ЧА), или собственным капиталом: $K=ЧА=A-O$** . Капитал включает уставный, добавочный, резервный капитал и нераспределенную прибыль (непокрытый убыток).

- Уставный капитал формируется за счет вкладов учредителей, а увеличивается капитал за счет нераспределенной прибыли (капитализированной чистой прибыли)
- **Доходы** — это *увеличение активов или уменьшение обязательств*, которые приводят к **увеличению собственного капитала**, не связанному со взносами держателей требований в отношении собственного капитала
- **Расходы** — это *уменьшение активов или увеличение обязательств*, которые приводят к **уменьшению собственного капитала**, не связанному с распределениями в пользу держателей требований в отношении собственного капитала.
- Для целей формирования финансового результата выделяют доходы и расходы по **обычным видам деятельности (о.в.д.) и прочие**. Вычитая из доходов расходы, определяют **финансовый результат**. Превышение доходов над расходами — это **прибыль**, превышение расходов над доходами — **убыток**.

- $Пр(Уб) = Д - Р$

- **Доходы по обычным видам деятельности** в бухгалтерском учете называются **выручкой-В**

Расходы по обычным видам деятельности- Ро.в.д. включают **себестоимость продаж -С, управленческие и коммерческие расходы**. Финансовый результат по о.в.д. называют **прибыль (убыток) от продаж - Пр(Уб) продаж**, который формируется на счете 90 «Продажи».

- $Пр(Уб)_{\text{продаж}} = В - НДС - Ро.в.д.$

- Доходы и расходы, не относящиеся к о.в.д., называются **прочие Ди Р**, финансовый результат от прочих операций называется **прибыль (убыток от прочих операций) –Пр(Уб)проч.**, который формируется на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

- $Пр(Уб)_{\text{проч}} = Д_{\text{проч}} - НДС - Р_{\text{проч}}$

- Финансовый результат до налогообложения прибыли называется **прибыль(убыток) до налогообложения-Пр(Уб) до н/обл.**, который формируется на счете 99 «Прибыли и убытки»

- $Пр(Уб)_{\text{до н/обл.}} = Пр(Уб)_{\text{продаж}} + Пр(Уб)_{\text{прочие}}$

- **Конечный финансовый результат деятельности** компании называется **чистая прибыль или убыток- ЧПр(Уб)**, который определяется прибылью(убытком), которая остается у организации после налогообложения налогом на прибыль –Нпр. и формируется на счете 99 «Прибыли и убытки».

- $ЧПр(Уб) = Пр(Уб)_{\text{до н/обл.}} - Нпр.$

*Исходя из балансового подхода к определению доходов и расходов: Доходы – увеличение Активов, уменьшение Обязательств, приводящее к росту Капитала, Расходы- уменьшение Активов, появление Обязательств, приводящее к уменьшению Капитала, финансовый результат характеризует изменение Капитала - **Прибыль показывает увеличение Капитала, а Убыток – уменьшение Капитала***
Состав и характеристика объектов учета изучается студентами самостоятельно *по данным приложения 2.*

2.2.Взаимосвязь объектов бухгалтерского учета, счетов и бухгалтерской (финансовой) отчетности

Для формирования и систематизации учетной информации, с целью получения обобщенной информации по каждому объекту учета, используются счета бухгалтерского учета. Для правильной идентификации объектов учета в Плане счетов, необходимо по каждому факту хозяйственной жизни найти как минимум два объекта учета, идентифицировать их, например, основные средства, материалы, товары, финансовые вложения, обязательство по зарплате перед персоналом и т.д., исходя из времени

использования, обращения, погашения, экономического содержания, назначения объекта учета.

Например, запасные части, приобретенные для ремонта – это производственные запасы, счет 10 «Материалы»; запасные части, изготовленные организацией для продажи – это готовая продукция, счет 43 «Готовая продукция»; буксир, приобретенный для продажи – это товары, счет 41 «Товары», буксир, используемый в хозяйственной деятельности порта – это основное средство, счет 01 «Основные средства», буксир, по которому принято решение о его продаже, организация должна переклассифицировать во внеоборотные активы для продажи и учитывать в составе оборотных активов на счете запасов, который организация определяет самостоятельно и отражает в рабочем плане счетов и в учетной политике, например, счета 10, 41, 45. Идентификация объектов бухгалтерского учета на счетах ПСБУ представлена в приложении 1 (см. лекцию 1 по теме 1) и в приложении 2.

Учетный цикл (это цикл формирования учетной информации) завершается составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности, поэтому информация о каждом объекте учета, кроме фактов хозяйственной жизни, в конце отчетного периода отражается в финансовых отчетах, основными из которых являются бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах. Взаимосвязь объектов учета, счетов и бухгалтерской (финансовой) отчетности представлена в приложении 3.

Контрольные вопросы

1. Что является предметом бухгалтерского учета?
2. Назовите состав объектов бухгалтерского учета.
3. Дайте определение и назовите виды активов.
4. Назовите состав внеоборотных активов и их отражение в Плане счетов.
5. Определение и состав основных средств, отражение на счетах.
6. Определение и состав нематериальных активов (НМА), отражение на счетах.
7. Дайте определение капитальных вложений и отражение на счетах
8. Дайте определение доходных вложений в материальные ценности, инвестиционной недвижимости, отражение на счетах.
9. Назовите состав финансовых вложений, отражение на счетах.
10. Дайте определение отложенного налогового актива, отражение на счетах.
11. Назовите состав оборотных активов и их отражение в Плане счетов.
12. Назовите состав запасов и их отражение в Плане счетов.
13. Дайте определение и назовите состав дебиторской задолженности, отражение в Плане счетов.
14. Дайте определение и назовите виды обязательств к оплате.
15. Дайте определение фактических и оценочных обязательств, отражение на счетах.
16. Дайте определение отложенного налогового обязательства, отражение на счетах.
17. Дайте трактовку понятия «капитал» и назовите виды капитала.
18. Дайте определение доходов, расходов, назовите их виды и счета, на которых они отражаются
19. Назовите виды, порядок формирования и счета, на которых формируются финансовые результаты
20. Дайте характеристику забалансовых объектов учета и счетов, на которых они отражаются
21. Назовите взаимосвязь объектов учета, счетов из Плана счетов и БФО.

Приложение 2

ОБЪЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

1.Активы

Актив – это экономический ресурс, контролируемый субъектом хозяйствования в результате прошлых событий, от которого ожидают поступления будущих экономических выгод к хозяйствующему субъекту.

К активам относятся: основные средства, нематериальные активы, капитальные вложения, отложенные налоговые активы, запасы, дебиторы, финансовые вложения, денежные средства и др.

Информация об активах отражается в бухгалтерском балансе с делением на *внеоборотные* и *оборотные активы*. Поэтому в дальнейшем активы будут сгруппированы в два раздела: внеоборотные и оборотные

Внеоборотные — это активы со сроком полезного использования более 12 месяцев. К ним относятся: *основные средства, нематериальные активы, долгосрочные финансовые вложения, капитальные вложения (в балансе называются незавершенное строительство), отложенные налоговые активы.*

Объектом основных средств» считается актив, характеризующийся одновременно следующими признаками (ФСБУ 6/2020 «Основные средства»):

- имеет материально-вещественную форму;
- предназначен для использования организацией в ходе обычной деятельности при производстве **и** (или) продаже ею продукции (товаров), при выполнении работ или оказании услуг, для охраны окружающей среды, для предоставления за плату во временное пользование, для управленческих нужд, либо для использования в деятельности некоммерческой организации, направленной на достижение целей, ради которых она создана;
-) предназначен для использования организацией в течение периода более 12 месяцев или обычного операционного цикла, превышающего 12 месяцев
- способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем (обеспечить достижение НКО целей, ради которых она создана);
- не предназначенные для последующей перепродажи.

В отношении активов, характеризующихся одновременно признаками, перечисленными выше, но имеющих *стоимость ниже лимита, установленного организацией с учетом существенности информации о таких активах*, организация может не применять ФСБУ 6/2020 и относить затраты по их приобретению, созданию на расходы периода, в котором они понесены.

Для целей бухгалтерского учета основные средства подлежат классификации *по видам* (например, недвижимость, машины и оборудование, транспортные средства, производственный и хозяйственный инвентарь) *и группам*. Группой основных средств считается совокупность объектов основных средств одного вида, объединенных исходя из сходного характера их использования.

Например, можно представить следующие группы:

- здания;

- сооружения и передаточные устройства;
- рабочие и силовые машины, оборудование;
- транспортные средства;
- вычислительная техника;
- измерительные и регулирующие приборы и устройства;
- инструменты, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности;
- рабочий, продуктивный и племенной скот;
- многолетние насаждения;
- внутрихозяйственные дороги;
- капитальные вложения на коренное улучшение земель, в арендованные основные средства;
- земельные участки;
- объекты природопользования (вода, недра земли и другие природные ресурсы).

Учитываются основные средства на счетах I-го раздела ПСБУ 01 «Основные средства» и 03 «Доходные вложения в материальные ценности». На счете 01 учитываются основные средства, находящиеся в собственности и (или) полученные в аренду (за плату во временное пользование) для использования в хозяйственной деятельности организации, а также предназначенные для передачи в аренду. Основные средства, полученные по договору аренды, арендатор учитывает на счете 01 на отдельном субсчете «Право пользования активом».

Если организация приобретает основные средства с целью получения дохода от инвестиций в виде дохода от аренды, будущей перепродажи или и того, и другого, такие основные средства учитываются на счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности». Основные средства, представляющие собой *недвижимость, предназначенную для предоставления в аренду и (или) получения дохода от прироста ее стоимости*, образуют отдельную группу основных средств, которая называется *инвестиционная недвижимость* и учитывается на счете 03 на отдельном субсчете «Инвестиционная недвижимость».

Стоимость основных средств погашается посредством амортизации, за исключением объектов основных средств, указанных в п.28 ФСБУ 6/2020.

Учитывается амортизация на счете I –го раздела ПСБУ 02

Примером основных средств на водном транспорте являются флот, причалы, маяки, гидротехнические сооружения, перегрузочная техника и др.

Нематериальные активы (НМА) — это ценности, которые:

- можно идентифицировать;
- не имеют физической структуры;
- используются в деятельности в течение срока полезного использования, превышающего год;
- способны приносить экономические выгоды в будущем. При этом организация должна иметь право на

получение будущих экономических выгод и надлежащим образом оформленные документы, подтверждающие существование самого актива и права данной организации на этот актив в виде патента, свидетельств и других охранных документов, договор об отчуждении и т. п.;

- не предназначены для перепродажи в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла;
- имеют фактическую (первоначальную) стоимость (ФС), которая может быть достоверно определена;
- предполагают наличие у организации контроля над ними (наличие ограничения доступа иных лиц к экономическим выгодам, приносимым активом).

Состав НМА:

- *результаты интеллектуальной деятельности* в виде объектов патентного права (изобретений, полезных моделей, промышленных образцов) и ноу-хау (секретов производства).
- *средства индивидуализации* в виде фирменного наименования, товарного знака, знака обслуживания, наименования места происхождения товара, коммерческого обозначения, признаваемые в случаях и в порядке, установленном ГК РФ и другими законами (ст. 138 ГК РФ);

- объекты интеллектуальной собственности:
- положительная деловая репутация (гудвил), которая возникает при покупке компании по цене, превышающей ее балансовую стоимость, и рассматривается как надбавка к цене, уплачиваемая покупателем в ожидании будущих экономических выгод, т. е. показывает потенциальную доходность (рыночную цену) приобретаемой компании. Гудвил отражается в консолидированной финансовой отчетности.

Учитываются НМА на счете I-го раздела Плана счетов 04.

Стоимость НМА погашается посредством амортизации.

Учитывается амортизация на счете I-го раздела ПСБУ 05..Примером НМА на водном транспорте является товарный знак судоходной компании.

Капитальные вложения – это затраты организации на приобретение, создание, улучшение и (или) восстановление объектов основных средств (п.5 ФСБУ 26/2020).

Состав капитальных вложений:

- приобретение имущества, предназначенного для использования непосредственно в качестве объектов основных средств или их частей либо для использования в процессе приобретения, создания, улучшения и (или) восстановления объектов основных средств;
- строительство, сооружение, изготовление объектов основных средств;
- коренное улучшение земель;
- подготовка проектной, рабочей и организационно-технологической документации (архитектурных проектов, разрешений на строительство, др.);
- организация строительной площадки;
- осуществление авторского надзора;
- улучшение и (или) восстановление объекта основных средств (например, достройка, дооборудование, модернизация, реконструкция, замена частей, ремонт, технические осмотры, техническое обслуживание);
- доставка и приведение объекта в состояние и местоположение, в которых он пригоден к использованию в запланированных целях, в том числе его монтаж, установка;
- проведение пусконаладочных работ, испытаний.

Учитываются капитальные вложения на счете I-го раздела ПСБУ 08. На этом же счете отражаются затраты организации на приобретение, создание, улучшение НМА, приобретение прав на активы, полученные в аренду, выполнение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ (НИОКР) и др. Затраты, собранные на этом счете, включаются в первоначальную (фактическую) стоимость приобретаемых, создаваемых, улучшаемых, восстанавливаемых объектов.

Долгосрочные финансовые вложения — ценные бумаги других организаций, приобретенные данной организацией (акции, векселя, облигации), государственные и муниципальные ценные бумаги, вклады в капиталы других организаций, в совместную деятельность, предоставленные займы, депозитные вклады и др.

Учитываются на счете 5-го раздела Плана счетов 58.

Отложенные налоговые активы (требования) — это сумма отложенного налога на прибыль, подлежащая возмещению из бюджета в будущих отчетных периодах. Она возникает у организаций, применяющих ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций». На водном транспорте этот стандарт обязаны применять все экономические субъекты, за исключением тех, которые ведут упрощенный бухгалтерский

учет и применяют упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность), которые могут этот стандарт не применять.

Учитывается на счете I-го раздела Плана счетов 09.

Долгосрочный актив для продажи — это такой актив (основное средство или иной внеоборотный актив), использование которого приостановлено с целью его дальнейшей продажи. Долгосрочный актив переводится в состав оборотного актива, если принято решение о его продаже или заключен договор о продаже, его дальнейшая оценка производится по правилам оценки запасов. Долгосрочный актив для продажи включает в себя объекты внеоборотных активов, по которым предполагается реализация в ближайшей (краткосрочной) перспективе, либо объекты, выбывающие в рамках прекращения деятельности. Этот актив на дату принятия решения о продаже подлежит переклассификации из основных средств в запасы по балансовой стоимости (остаточной стоимости). Этот актив введен в бухгалтерскую отчетность, начиная с отчетности за 2020 г.

Учитывается на счетах II –го или IV-го разделов ПСБУ - 10, 41, 43, 45, согласно рабочему Плану счетов организации.

Оборотные активы — это ресурсы, которые могут быть использованы в хозяйственной деятельности или превращены в денежные средства в течение срока не более 12 месяцев или операционного цикла, если он превышает 12 месяцев. К ним относятся: запасы, дебиторы, краткосрочные финансовые вложения, денежные средства. *Запасы* – это активы, потребляемые или продаваемые в рамках обычного операционного цикла организации, либо используемые в течение периода не более 12 месяцев (ФСБУ5/2019).

Состав запасов:

- используемые в качестве сырья, материалов, топлива и т.п., предназначенные для использования при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг, учитываются как материалы на счете II-го раздела ПСБУ 10;
- инструменты, инвентарь, специальная одежда, специальная оснастка (специальные приспособления, специальные инструменты, специальное оборудование), тара и другие аналогичные объекты, используемые при производстве продукции, продаже товаров, выполнении работ, оказании услуг, учитываются как материалы на счете II-го раздела ПСБУ 10, если не относятся к основным средствам;
- созданная и предназначенная для продажи в ходе обычной деятельности готовая продукция, учитывается как готовая продукция на счете IV-го раздела ПСБУ 43;

- *приобретенные от других лиц товары, предназначенные для продажи* в ходе обычной деятельности, учитывается как товары на счете IV-го раздела ПСБУ 41;
- *затраты, понесенные на производство продукции, не прошедшей всех стадий, предусмотренных технологическим процессом, изделия не укомплектованные, не прошедшие испытания и техническую приемку, а также затраты, понесенные на выполнение работ, оказание услуг другим лицам до момента признания выручки от их продажи (далее вместе - незавершенное производство), учитываются как незавершенное производство* на счетах III-го раздела ПСБУ 20,23,29;
- *объекты недвижимого имущества, приобретенные или созданные (находящиеся в процессе создания) для продажи в ходе обычной деятельности организации, учитываются на счетах III –го и IV-го разделов ПСБУ 41, 43, 20;*
- *объекты интеллектуальной собственности, приобретенные или созданные (находящиеся в процессе создания) для продажи в ходе обычной деятельности организации, учитываются на счетах III –го и IV-го разделов ПСБУ 41, 43, 20.*

Дебиторы — должники организации (государство, банки, сотрудники, покупатели, заказчики и др.), долг которых возникает в результате расчетов в связи с тем, что между моментом продажи продукции, товаров, (услуг, работ), предоставления денежных средств другой стороне и моментом их возврата существует временной лаг (сдвиг). Дебиторы характеризуют активы организации, ожидаемые к получению (права требования или имущественные права)

Состав дебиторской задолженности:

- *покупателей и заказчиков за ТРУ;*
- *поставщиков и подрядчиков за перечисленные авансы, предоплаты;*
- *бюджета, внебюджетных фондов в связи с переплатой налогов, сборов, взносов;*

- сотрудников по суммам, выданным под отчет на командировочные, представительские, хозяйственные расходы;
- сотрудников по прочим операциям (выданным ссудам, недостачам и др.);
- участников по вкладам в уставный капитал;
- разных дебиторов по доходам от финансовых вложений, от аренды и др.

Учитываются расчеты с дебиторами на счетах VI-го раздела Плана счетов, соответственно, 62, 60, 68, 69, 71, 73, 75, 76

Краткосрочные финансовые вложения — ценные бумаги, приобретенные организацией для продажи в виде облигаций, акций, векселей и др., займы, предоставленные другим лицам на срок не более 12 месяцев, депозитные вклады, дебиторская задолженность, приобретенная на основании договора о переуступке права требования.

Учитываются на счете V-го раздела ПСБУ 58.

Денежные средства и денежные эквиваленты. Денежные средства - это средства в виде наличных денежных средств, денежных документов, которые находятся в кассе организации, в пути, в виде безналичных денежных средств на счетах, открытых в коммерческих банках, в рублях, в валюте. Учитываются денежные средства на счетах V-го раздела ПСБУ 50, 57 (наличные), 51 (безналичные в рублях), 52 (безналичные в валюте), 55 (безналичные на специальных счетах аккредитивов, расчетных чеков, корпоративных банковских карт, депозитов и др.) Денежные эквиваленты – это высоколиквидные финансовые вложения которые легко могут быть обращены в заранее известную сумму денежных средств и подвержены незначительному риску изменения стоимости. Учитываются денежные эквиваленты на счете V-го -го раздела ПСБУ 58

Расходы будущих периодов (предоплаченные расходы) — расходы, произведенные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим, т. е. будущим периодам и не влияющие на финансовый результат текущего периода.

Учитываются на счете VIII-го раздела ПСБУ 97. Счет применяется в тех случаях, когда в правилах учета активов о нем прямо упоминается: ПБУ 2/2008, ПБУ 14/2007, ПБУ 15/2008.

Также существуют *условные активы* — это активы, существование которых на отчетную дату зависит от наступления (ненаступления) одного или нескольких будущих неопределенных событий, не контролируемых организацией: ПБУ 8/2010. Такие активы не признаются в бухгалтерском учете, но раскрываются в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

2. Обязательства

Обязательство - настоящая задолженность субъекта хозяйствования, которая возникает вследствие прошлых событий и погашение которой ожидается повлечет уменьшение экономических выгод

Это обязательная ответственность перед займодавцами, кредиторами (банками, государством, сотрудниками, поставщиками, подрядчиками, участниками и др.)

Обязательства включают заемные средства, счета кредиторов к оплате, финансовые обязательства, оценочные обязательства. Выделяются следующие их виды:

- в зависимости от времени погашения — долгосрочные со сроком погашения более 12 месяцев и краткосрочные со сроком погашения в течение 12 месяцев;
- в зависимости от точности их оценки — *фактические*, по которым денежная сумма может быть установлена точно, и *оценочные* обязательства с неопределенной величиной и (или) сроком исполнения;
- условные обязательства.

Долгосрочные обязательства — это заемные средства, отложенные налоговые обязательства, оценочные обязательства.

Долгосрочные заемные средства – это кредиты и займы, полученные организаций на срок больше 12 месяцев, учитываются на счете VI-го раздела ПСБУ 67.

Отложенные налоговые обязательства — это отложенная сумма налога на прибыль, подлежащая уплате в бюджет в будущих периодах. Возникают у организаций, применяющих ПБУ 18/02.

Учитываются на счете VI-го раздела ПСБУ 77.

Долгосрочные оценочные обязательства — это долгосрочные обязательства в отношении предстоящих расходов, обязанность исполнения которых организация не может избежать и величину которых может обоснованно оценить. Оценочные обязательства со сроком исполнения больше 12 месяцев относятся к долгосрочным, и их величина определяется путем дисконтирования. В некоторых странах под такие обязательства создают резервы предполагаемых ассигнований, в России их называют резервы предстоящих расходов.

Учитываются на счете VIII-го раздела ПСБУ 96

Краткосрочные обязательства — это краткосрочные заемные средства, кредиторская задолженность, краткосрочные оценочные обязательства, доходы будущих периодов. Эти краткосрочные обязательства определяют платежные иски кредиторов и подлежат первоочередному погашению.

Краткосрочные обязательства -это:

- задолженность по заемным средствам (кредитам, займам), полученным на срок до 12 месяцев, учитывается на счете VI-го раздела ПСБУ 66;.
- кредиторская задолженность перед поставщиками и подрядчиками, посредниками, учитывается на счетах VI-го раздела ПСБУ 60,76;
- кредиторская задолженность перед персоналом по оплате труда, учитывается на счете VI-го раздела ПСБУ 70;
- кредиторская задолженность перед государством по налогам и сборам, учитывается на счете VI-го раздела ПСБУ 68;

- кредиторская задолженность по обязательным страховым взносам учитывается на счете VI-го раздела ПСБУ 69;
- кредиторская задолженность перед участниками по выплате доходов, учитывается на счете VI-го раздела ПСБУ 75 и др.;
- доходы будущих периодов (*отсроченная задолженность*) — доходы, поступившие в отчетном периоде, но относящиеся к следующим, т. е. к будущим периодам, и не влияющие на финансовый результат отчетного периода, учитываются на счете VIII-го раздела ПСБУ 98. Счет применяется в тех случаях, когда в правилах учета активов и обязательств о нем прямо упоминается, например целевые поступления и финансирование у коммерческой организации (ПБУ 13/2000);
- краткосрочные оценочные обязательства - это обязательства в отношении предстоящих расходов, обязанность исполнения которых организация не может избежать и величину которого может обоснованно оценить. Это, например, обязательства по выплате предстоящих отпускных, вознаграждений за выслугу лет, по итогам работы за год; по гарантийному обслуживанию и гарантийному ремонту, учитываются на счете VIII-го раздела ПСБУ счетов 96.

Условные обязательства — это обязательства, существование которых на отчетную дату зависит от наступления (ненаступления) одного или нескольких будущих неопределенных событий, не контролируемых организацией. Такие обязательства не признаются в бухгалтерском учете, но раскрываются в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

Все ранее перечисленные активы и обязательства, за исключением условных, отражаются на балансовых счетах в бухгалтерском балансе.

3. Собственный капитал

Капитал — это активы, которые остаются после погашения обязательств (остаточные активы, которые определяются разницей между активами и внешними обязательствами организации) и называются чистыми активами (ЧА), или собственным

капиталом. Это внутренние бессрочные обязательства организации перед собственниками, которые будут выполняться только в случае ликвидации или банкротства организации, поэтому они показывают остаточные иски собственников (инвесторов).

Капитал включает уставный, добавочный, резервный капитал и нераспределенную прибыль (капитализированную прибыль). Он формируется за счет двух источников: активов, инвестированных собственниками организации, стоимость которых отражена в уставном капитале (фонде) на сч. 80, и активов, полученных от нормальной (прибыльной) деятельности организации, стоимость которых определяется нераспределенной прибылью (сч. 84) и неиспользованными резервами (сч. 82), которые могут распределяться среди владельцев или использоваться для будущих операций. Кроме того, возможен добавочный капитал, полученный в результате переоценки основных средств и НМА, за счет эмиссионного дохода и др. (сч. 83).

4. Доходы и расходы

Доходы — это увеличение экономических выгод в течение отчетного периода в результате притока (увеличения) активов и (или) погашения (уменьшения) обязательств, приводящее к увеличению собственного капитала организации, за исключением вкладов в уставный капитал (ПБУ 9/99 «Доходы организации»).

Расходы — это уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода в результате оттока (уменьшения) активов и (или) возникновения (увеличения) обязательств, приводящее к уменьшению собственного капитала организации, за исключением вкладов в уставный капитал (ПБУ 10/99 «Расходы организации»).

Для целей формирования финансового результата выделяют доходы и расходы по *обычным видам деятельности и прочие*. Вычитая из доходов расходы, определяют **финансовый результат**. Превышение доходов над расходами — это **прибыль**, превышение расходов над доходами — **убыток**.

Доходы и расходы по обычным видам деятельности учитываются на счете VIII-го раздела ПСБУ 90 «Продажи». Доходы по обычным видам деятельности в бухгалтерском учете называются **выручкой**. Выручка в зависимости от вида деятельности организации может быть выручкой от продажи, доходами от аренды, роялти (доходы от передачи прав на объекты НМА), процентами к получению, дивидендами от участия в капитале и др.) Расходы по обычным видам деятельности в зависимости от вида деятельности могут быть представлены себестоимостью продаж, коммерческими (по сбыту), административно-управленческими расходами. Финансовый результат по обычной деятельности — **прибыль (убыток) от продаж (П(У)_{прод})**, который формируется на счете 90 и определяется по формуле:

$$\text{П(У)}_{\text{прод}} = \text{В} - \text{Ро.в.д.}$$

где В — выручка без налога на добавленную стоимость (НДС), акцизов и других оборотных налогов; Ро.в.д.- расходы по обычным видам деятельности.

Прочие доходы и расходы — это доходы и расходы, не относящиеся к обычной деятельности. Состав прочих доходов и расходов приведен в федеральных стандартах бухгалтерского учета ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99 и в инструкции к Плану счетов¹. Учитываются прочие доходы и расходы на счете VIII-го раздела ПСБУ 91 «Прочие доходы и расходы».

Результат сопоставления прочих доходов и расходов - **прибыль (убыток) от прочей деятельности (П(У)_{проч})**, который формируется на счете 91 и определяется по формуле:

¹ См. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению».

$$П(У)_{\text{проч}} = Д_{\text{проч}} - Р_{\text{проч}},$$

где $Д_{\text{проч}}$ — прочие доходы, $Р_{\text{проч}}$ — прочие расходы.

Результат сопоставления всех бухгалтерских доходов и расходов до налогообложения прибыли называется **прибылью (убытком) до налогообложения или бухгалтерской прибылью или убытком ($П(У)_{\text{до н/обл}}$)**, которая формируется на счете VIII-го раздела Плана счетов 99 «Прибыли и убытки» и определяется как алгебраическая сумма финансового результата от продаж и прочих операций:

$$П(У)_{\text{до н/обл}} = П(У)_{\text{прод}} + П(У)_{\text{проч}}$$

Конечный финансовый результат деятельности экономического субъекта: либо **чистая прибыль**, остающаяся в распоряжении организации после налогообложения, либо **убыток** после налогообложения, т. е. расходы организации, не обеспеченные доходами, формируется на счете VIII-го раздела ПСБУ 99. Определяется чистая прибыль (убыток) по формуле:

$$ЧП(У) = П(У)_{\text{до н/обл}} - НП,$$

где НП — налог на прибыль или расход (доход) по налогу на прибыль, который уменьшает (увеличивает) прибыль (убыток) до налогообложения при формировании чистой прибыли (убытка).

Поскольку определение доходов и расходов имеет балансовый подход: *доходы означают увеличение капитала, а расходы - его уменьшение, финансовый результат можно рассматривать как изменение собственного капитала: прибыль означает его увеличение, а убыток — уменьшение.*

5. Факты хозяйственной жизни

Факты хозяйственной жизни — сделки, события, операции, которые оказывают или способны оказать влияние на финансовое положение экономического субъекта (организации, общества, союза, учреждения и т. п.), финансовый результат его деятельности и (или) движение денежных средств. Они показывают изменения, которые произошли с объектами учета в течение месяца и отражаются на счетах активов, капитала, обязательств, доходов и расходов в виде записей по дебету и кредиту соответствующих счетов, т. е. в виде оборотов.

6. Объекты забалансового учета

Объекты забалансового учета — это ценности, не принадлежащие организации, находящиеся в ее использовании, распоряжении, хранении или, наоборот, принадлежащие, но учитываемые в составе имущества другой организации, а также списанные в убыток дебиторы, условные права и обязательства, зависящие от будущего события, возникающего из прошлой сделки. К данной категории относятся, например, основные средства, переданные в операционную аренду, товары, принятые на комиссию, материальные ценности, принятые на ответственное хранение, и др.

Эти объекты отражаются на забалансовых счетах с 001 по 011 и т. д., которые имеют трехзначную нумерацию и движение таких объектов отражается не двойной, а простой записью.

Приложение 3

Взаимосвязь объектов, счетов бухгалтерского учета, бухгалтерской (финансовой) отчетности

Объекты учета	Счета Плана счетов бухгалтерского учета	Элементы и разделы бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах
---------------	---	---

Активы	I- VI разделы ПСБУ	Активы бухгалтерского баланса
	Основные средства и НМА (счета 01-09) — I-й раздел Плана счетов;	<i>Внеоборотные активы</i> - I-й раздел бухгалтерского баланса
	Запасы (счета 10-49)— II, III, IV-й разделы Плана счетов;	<i>Оборотные активы</i> – II-й раздел бухгалтерского баланса
	Денежные средства и финансовые вложения (счета 50-59)— V-й раздел Плана счетов;	<i>Оборотные активы</i> - II-й раздел бухгалтерского баланса
	Расчеты с дебиторами (счета 60-79) — VI-й раздел Плана счетов	<i>Оборотные активы</i> - II-й раздел бухгалтерского баланса
	Прочие оборотные активы (счета 94,97) – VIII-й раздел Плана счетов	<i>Оборотные активы</i> - II-й раздел бухгалтерского баланса
Собственный капитал	Капитал (счета 80-89) — VII-й раздел Плана счетов	Капитал —III-й раздел бухгалтерского баланса
Обязательства	Расчеты с кредиторами (счета 60-79) — VI-й раздел Плана счетов	Обязательства: <i>долгосрочные</i> - IV-й раздел и <i>краткосрочные</i> - V-й раздел бухгалтерского баланса
	Оценочные обязательства (счет 96) - VIII -й раздел Плана счетов	Обязательства - долгосрочные - IV-й раздел и <i>краткосрочные</i> - V-й раздел бухгалтерского баланса
	Отсроченные обязательства (сч. 98) - VIII -й раздел Плана счетов	Обязательства- краткосрочные - V-й раздел бухгалтерского баланса
Доходы	Финансовые результаты (счета 90,91,99) — VIII -й раздел Плана счетов	Доходы отчета о финансовых результатах
Расходы	Финансовые результаты (счета 90,91,99) — VIII-й раздел Плана счетов	Расходы отчета о финансовых результатах.
Факты хозяйственной жизни	Отражаются на счетах в виде записей (оборотов) по дебету и кредиту	Не отражаются
Другие объекты	Забалансовые счета с 001 и т.д.	Отражаются в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах