

Частное профессиональное образовательное учреждение  
«Магнитогорский колледж современного образования»

**МЕТОДИЧЕСКОЕ ПОСОБИЕ**  
**Рекомендации по преподаванию дисциплины**  
**«Бухгалтерский учет»**  
для студентов, обучающихся по программам среднего профессионального  
образования по специальности:  
**38.02.04 Коммерция (по отраслям)**

Магнитогорск, 2022г.

**Разработчики:**

Кравченко Анна Владимировна, преподаватель ЧПОУ «Магнитогорский колледж современного образования»

Рассмотрена на заседании методического совета ЧПОУ «Магнитогорский колледж современного образования», Протокол № 5 от «24» июня 2021г.

**Актуальность** проблемы В условиях рыночной экономики к системе управления организацией предъявляются требованиями особого рода. Они обусловлены повышенным уровнем конкуренции, необходимостью максимально эффективно использовать производственный, трудовой и финансовый потенциал компании, выполняя как социальное предназначение, так и экономические цели. Одновременно наличие многочисленных факторов внешней и внутренней среды, оказывающих влияние на работу предприятия и формирование соответствующих условий требует оптимального и быстрого реагирования в случае изменения хозяйственной ситуации, с тем, чтобы обладать достаточным количеством резервов для поддержания финансового благосостояния и устойчивости, постоянно совершенствовать производственный процесс и ассортимент, качество, технические характеристики выпускаемой продукции согласно динамике спроса, основным тенденциям рыночной среды и изменения ее конъюнктуры. Одновременно рыночная экономика предполагает построение собственной системы управления финансами и финансовыми ресурсами, в которой предприятие самостоятельно планирует основные направления своей деятельности – в соответствии с миссией, стратегической целью и задачами, тенденциями развития спроса и политикой конкурентов. В соответствии с основными тенденциями развития рыночной ситуации, объемами спроса, потенциалом предприятия и количеством ресурсов, необходимых для обеспечения производственных процессов и социального развития компании самостоятельно планируются основные направления финансового обеспечения: сумма и структура финансовых ресурсов, основные источники финансирования потребностей предприятия, распределения финансовых результатов. Таким образом, одним из направлений финансового планирования и управления является вопрос определения, планирования, распределения финансовых результатов предприятия, вопросы их анализа и бухгалтерского учета.

## Содержание

Аннотация .....	4
1. Цели преподавания дисциплины .....	5
2. Задачи преподавания дисциплины .....	5
3. Рекомендации по изучению дисциплины .....	5
4. Требования к результатам освоения дисциплины .....	5
5. Содержание теоретического материала по дисциплине .....	6
6. Содержание практических занятий .....	9
7. Лекционный материал по дисциплине .....	11
8. Задания для текущего контроля усвоения материала.....	249
8.1. Задачи по дисциплине.....	249
8.2. Тесты.....	280
9. Задания для итогового контроля усвоения материала .....	319
9.1. Перечень экзаменационных вопросов по дисциплине .....	319
9.2. Задания для итогового контроля остаточных знаний по дисциплине.....	321
9.2.1. Задачи в экзаменационных билетах .....	321
9.2.2. Материалы итогового тестирования по дисциплине .....	323
10. Задания для самостоятельной работы студентов .....	336
10.1. Перечень вопросов по дисциплине для самостоятельного изучения.....	336
10.2. Тематика рефератов и творческих работ студентов .....	332
10.3. Задачи для самостоятельного решения .....	338
10.4. Материалы для самостоятельного тестирования по дисциплине...	345
11. Информационное обеспечение дисциплины.....	353

## Аннотация

Бухгалтерский учет является важнейшим компонентом бизнеса, позволяющий экономистам получить необходимую информацию для принятия оптимальных управленческих решений в условиях постоянно меняющейся конъюнктуры рынка.

Изучение дисциплины «Бухгалтерский учет» способствует профессиональной подготовке квалифицированных специалистов для отраслей экономики.

Бухгалтерский учет необходим для каждого предприятия независимо от вида и целей его деятельности, так как он обеспечивает регистрацию и хранение информации о фактах финансово-хозяйственной деятельности с целью её предоставления заинтересованным лицам для принятия управленческих решений.

Знание бухгалтерского учета имеет первостепенное значение для формирования профессиональной подготовки и деловых качеств экономистов, бухгалтеров, аудиторов, финансистов и банкиров.

Экономист в настоящее время выполняет обязанности в сложной специальной, экономической и юридической среде. В этой связи расширяется перечень знаний, которыми он должен обладать.

Основным требованием является высокий стандарт профессионального обучения.

В процессе изучения данной дисциплины студент должен уметь применять теоретические знания для заполнения документации, правильного составления и анализа основных показателей учета, уметь проводить классификацию имущества и обязательств организации, а также участвовать в проведении инвентаризации имущества и обязательств организации.

Учебная дисциплина в соответствии с ФГОС является частью программы подготовки специалистов среднего звена по специальности СПО 38.02.04 «Коммерция (по отраслям)» на базе среднего (полного) общего образования и основного общего образования.

## **1. Цели преподавания дисциплины**

Целью преподавания дисциплины «Бухгалтерский учет» является доведение до студентов информации об основах и порядке ведения бухгалтерского учета в торговых организациях на основе изучения плана счетов бухгалтерского учета, принципа двойной записи и их применения в процессе хозяйственной деятельности организации.

## **2. Задачи преподавания дисциплины**

В результате освоения дисциплины обучающийся должен **уметь**:

- использовать данные бухгалтерского учета для планирования и контроля результатов коммерческой деятельности;
- участвовать в инвентаризации имущества и обязательств организации.

В результате освоения дисциплины обучающийся должен **знать**:

- нормативное регулирование бухгалтерского учета и отчетности;
- методологические основы бухгалтерского учета, его счета и двойную запись;
- план счетов и объекты бухгалтерского учета;
- бухгалтерскую отчетность.

## **3. Рекомендации по изучению дисциплины**

Данная учебная дисциплина относится к общепрофессиональным дисциплинам специальности «Коммерция (по отраслям)» Программы подготовки специалистов среднего звена по специальности среднего звена по специальности СПО 38.02.04 «Коммерция (по отраслям)». Освоение данной дисциплины необходимо обучающемуся для успешного изучения следующих профессиональных модулей ППСЗ по данной специальности: «Организация и управление торгово-сбытовой деятельностью», «Организация и проведение экономической и маркетинговой деятельности».

В методическом плане дисциплина опирается на знания, полученные при изучении следующих учебных дисциплин: «Математика», «Экономика организации», «Статистика».

Ко всем темам приведены вопросы, тесты, а также задачи для самостоятельного изучения.

Практические занятия предназначены для закрепления теоретического материала и приобретения практических навыков к работе.

**4. Требования к минимуму содержания дисциплины согласно Федеральному государственному образовательному стандарту по специальности 38.02.04 «Коммерция (по отраслям)», утвержденного приказом Министерства образования и науки Российской Федерации от 15 мая 2014г. №539**

Процесс изучения дисциплины направлен на формирование следующих общих и профессиональных компетенций:

**Общие компетенции:**

ОК 1. Понимать сущность и социальную значимость своей будущей профессии, проявлять к ней устойчивый интерес.

ОК 2. Организовывать собственную деятельность, выбирать типовые методы и способы выполнения профессиональных задач, оценивать их эффективность и качество.

ОК 3. Принимать решения в стандартных и нестандартных ситуациях и нести за них ответственность.

ОК 4. Осуществлять поиск и использование информации, необходимой для эффективного выполнения профессиональных задач, профессионального и личностного развития.

ОК 7. Самостоятельно определять задачи профессионального и личностного развития, заниматься самообразованием, осознанно планировать повышение квалификации.

**Профессиональные компетенции (ПК):**

ПК 1.3. Принимать товары по количеству и качеству.

ПК 2.1. Использовать данные бухгалтерского учета для контроля результатов и планирования коммерческой деятельности, проводить учет товаров (сырья, материалов, продукции, тары, других материальных ценностей) и участвовать в их инвентаризации.

**5. Содержание теоретического материала по дисциплине**

№ п/п	Тема и развернутый план	Количество часов
1.	<b>Тема 1. Предмет и метод бухгалтерского учета</b> 1. История возникновения бухгалтерского учета 2. Понятие о хозяйственном учете, его виды и учетные измерители 3. Цели и задачи бухгалтерского учета 4. Классификация имущества предприятия	1
2.	<b>Тема 2. Бухгалтерский баланс</b> 1. Понятие, виды и содержание бухгалтерского баланса 2. Типы хозяйственных операций, влияющих на изменения в балансе	1
3.	<b>Тема 3. Система счетов и двойная запись</b> 1. Понятие о счетах бухгалтерского учета 2. Классификация счетов бухгалтерского учета 3. Сущность и значение двойной записи, виды бухгалтерских проводок	1

4.	<p><b>Тема 4. Учетная политика предприятия и бухгалтерская документация</b></p> <p>1. Понятие, формирование и содержание учетной политики</p> <p>2. Раскрытие учетной политики</p> <p>3. Понятие и классификация бухгалтерских документов, регистры бухгалтерского учета</p> <p>4. Способы исправления ошибок в бухгалтерских документах</p> <p>5. Формы бухгалтерского учета</p>	2
5.	<p><b>Тема 5. Учет внеоборотных активов</b></p> <p>1. Понятие, классификация и оценка основных средств</p> <p>2. Синтетический учет наличия и движения основных средств</p> <p>3. Учет амортизации основных средств</p> <p>4. Понятие, классификация и оценка нематериальных активов</p> <p>5. Синтетический и аналитический учет движения нематериальных активов</p> <p>6. Учет амортизации нематериальных активов</p>	2
6.	<p><b>Тема 6. Учет производственных запасов</b></p> <p>1. Классификация материально-производственных запасов и их оценка</p> <p>2. Учет поступления и расхода материальных запасов</p> <p>3. Учет производственных запасов на складах и в бухгалтерии</p> <p>4. Учет недостач и порчи материалов</p> <p>5. Учет животных на выращивании и откорме</p> <p>6. Учет формирования резервов под снижение стоимости материальных ценностей</p>	2
7.	<p><b>Тема 7. Учет затрат на производство продукции</b></p> <p>1. Задачи и порядок учета затрат и калькулирование в системе управления себестоимостью продукции</p> <p>2. Классификация расходов организации по обычным и прочим видам деятельности</p> <p>3. Учет расходов по элементам затрат</p> <p>4. Учет затрат на производство продукции по статьям калькуляции</p> <p>5. Методы учета затрат на производство и</p>	1

	калькулирование себестоимости продукции	
8.	<p><b>Тема 8. Учет готовой продукции</b></p> <p>1. Понятие и оценка готовой продукции</p> <p>2. Учет выпуска и реализации продукции по фактической себестоимости</p> <p>3. Особенности учета выпуска продукции при использовании счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»</p> <p>4. Учет продажи продукции и товарообменных</p> <p>5. Учет готовой продукции на складе и в бухгалтерии</p> <p>6. Учет и оценка отгруженной продукции</p> <p>7. Особенности учета продукции (работ, услуг) при использовании счета 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам»</p> <p>8. Понятие, оценка и учет товаров</p> <p>9. Учет расходов на продажу</p>	1
9.	<p><b>Тема 9. Учет денежных средств</b></p> <p>1. Учет кассовых операций и денежных документов</p> <p>2. Учет расчетов с подотчетными лицами</p> <p>3. Учет безналичных расчетов</p> <p>4. Учет переводов в пути</p> <p>5. Отчет о движении денежных средств</p>	1
10.	<p><b>Тема 10. Учет труда и его оплаты</b></p> <p>1. Виды, формы и системы оплаты труда, порядок ее начисления</p> <p>2. Синтетический учет расчетов по оплате труда</p> <p>3. Учет удержаний из заработной платы</p> <p>4. Учет расчетов по социальному страхованию и обеспечению</p>	1
11.	<p><b>Тема 11. Учет расчетов предприятия</b></p> <p>1. Понятие дебиторской и кредиторской задолженности, сроки расчетов и исковой давности</p> <p>2. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками и с покупателями и заказчиками</p> <p>3. Учет резервов по сомнительным долгам</p> <p>4. Учет кредитов и займов</p> <p>5. Учет расчетов с бюджетом по налогам и сборам</p> <p>6. Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами</p> <p>7. Учет расчетов с персоналом по прочим операциям</p>	1



12.	<b>Тема 12. Учет капитала и финансовых результатов</b> 1. Учет уставного капитала 2. Учет резервного и добавочного капиталов 3. Учет целевого финансирования 4. Понятие и классификация доходов организации 5. Учет резервов предстоящих расходов 6. Учет расходов и доходов будущих периодов 7. Формирование и учет чистой прибыли предприятия	1
13	<b>Тема 13. Бухгалтерская отчетность</b> 1. Понятие, состав бухгалтерской отчетности и требования к ее составлению 2. Содержание бухгалтерского баланса и правила оценки его статей 3. Содержание приложений к бухгалтерскому балансу	1
<b>Итого:</b>		<b>16</b>

### 6. Содержание практических занятий

№ п/п	Тема и развернутый план практических занятий	Количество часов
1.	<b>Тема 1. Предмет и метод бухгалтерского учета</b> 1. Решение задач (группировка хозяйственных средств по составу и размещению, группировка источников образования хозяйственных средств) 2. Тестирование (выбор правильного ответа из имеющихся вариантов)	2
2.	<b>Тема 2. Бухгалтерский баланс</b> 1. Решение задач (составить бухгалтерский баланс, определить тип хозяйственной операции) 2. Тестирование (выбор правильного ответа из имеющихся вариантов)	2
3.	<b>Тема 3. Система счетов и двойная запись</b> 1. Решение задач (открыть счета синтетического учета, отразить	2

	хозяйственные операции в системе счетов, подсчитать обороты и остатки) 2. Тестирование (выбор правильного ответа из имеющихся вариантов)	
4.	<b>Тема 4. Учетная политика предприятия и бухгалтерская документация</b> 1. Решение задач (составить баланс предприятия) 2. Тестирование (выбор правильного ответа из имеющихся вариантов)	2
5.	<b>Тема 5. Учет внеоборотных активов</b> 1. Решение задач (сделать необходимые бухгалтерские проводки) 2. Тестирование (выбор правильного ответа из имеющихся вариантов)	4
6.	<b>Тема 6. Учет производственных запасов</b> 1. Решение задач (сделать необходимые бухгалтерские проводки) 2. Тестирование (выбор правильного ответа из имеющихся вариантов)	2
7.	<b>Тема 7. Учет затрат на производство продукции</b> 1. Решение задач (сделать необходимые бухгалтерские проводки) 2. Тестирование (выбор правильного ответа из имеющихся вариантов)	4
8.	<b>Тема 8. Учет готовой продукции</b> 1. Решение задач (сделать необходимые бухгалтерские проводки) 2. Тестирование (выбор правильного ответа из имеющихся вариантов)	2
9.	<b>Тема 9. Учет денежных средств</b> 1. Решение задач (сделать необходимые бухгалтерские проводки) 2. Тестирование (выбор правильного ответа из имеющихся вариантов)	4

	вариантов)	
10.	<b>Тема 10. Учет труда и его оплаты</b> 1. Решение задач (сделать необходимые бухгалтерские проводки) 2. Тестирование (выбор правильного ответа из имеющихся вариантов)	2
11.	<b>Тема 11. Учет расчетов предприятия</b> 1. Решение задач (сделать необходимые бухгалтерские проводки) 2. Тестирование (выбор правильного ответа из имеющихся вариантов)	2
12.	<b>Тема 12. Учет капитала и финансовых результатов</b> 1. Решение задач (сделать необходимые бухгалтерские проводки) 2. Тестирование (выбор правильного ответа из имеющихся вариантов)	2
13	<b>Тема 13. Бухгалтерская отчетность</b> 1. Решение задач (составить отчет о финансовых результатах и отчет об изменении капитала) 2. Тестирование (выбор правильного ответа из имеющихся вариантов)	2
	<b>Итого:</b>	<b>32</b>

**7. Лекционный материал по дисциплине**  
**Тема 1. Предмет и метод бухгалтерского учета**  
План лекции

Вопрос 1. История возникновения бухгалтерского учета

Вопрос 2. Понятие о хозяйственном учете, его виды и учетные измерители

Вопрос 3. Цели и задачи бухгалтерского учета

Вопрос 4. Классификация имущества предприятия

**1. История возникновения бухгалтерского учета**

История бухгалтерского учета насчитывает почти шесть тысяч лет.

Материальными предпосылками становления учета являлись: распад родового строя, появление семьи и частной собственности. Собственнику было необходимо систематически пересчитывать свое имущество для обеспечения его сохранности, рационального использования и приумножения.

В течение первых тысячелетий развивался униграфический учет (простая бухгалтерия), который воспроизводил факты хозяйственной жизни в тех единицах измерения, в которых они возникали.

Простая бухгалтерия развивалась в пять этапов:

- инвентарный учет;
- контокоррент (от ит. conto - счет, corrente - текущий) счет, открываемый физическими и юридическими лицами своим постоянным клиентам для взаимных расчетов по совершаемым между ними сделкам);
- деньги, выступающие объектом учета;
- деньги как объект учета слились с учетом расчетов;
- деньги и контокоррент поглотили учет инвентаря.

Простая бухгалтерия представляла собой систему сплошного и систематического наблюдения за ходом хозяйственного процесса. Она позволила создать единую систему учета и взять под контроль все материальные и денежные средства, а также расчеты.

Но эта система имела ряд недостатков:

- в учете отсутствовало зеркальное отражение;
- использовался принцип приблизительности;
- учет носил регистрационный характер;
- не раскрывался юридический и экономический смысл всех приводимых в нем фактов;
- не применялись учетные средства для определения прибыли;
- отсутствовали итоги, позволяющие контролировать правильность учетных записей.

За 5000 лет до появления системы двойной записи в Междуречье процветали Ассирийская, Вавилонская и Шумерская цивилизации, чьи коммерческие документы являются древнейшими. Процветало, сельское хозяйство, а в городах и прилегающих районах Междуречья развивалась индустрия услуг и производство. В Междуречье было несколько банковских домов, которые по золотым и серебряным стандартам выдавали кредиты под сделки.

В ту эпоху (до 500г. до н.э.), Шумер был теократическим государством, и его правители от имени богов распоряжались большей частью земель и скота. Это стимулировало ведение учета.

Законы Хаммурапи, принятые в Вавилоне в 23 веке до н.э., в частности, требовали, чтобы торговый агент, продавая товар по поручению владельца, предоставлял последнему справку о цене сделки. В

противном случае их договор автоматически расторгался. Обе стороны вели учет большинства сделок. Роль бухгалтера в Междуречье исполнял писец. Он не только занимался учетом, но и обеспечивал соблюдение подробных требований закона к заключаемой сделке. В храмах, дворцах и частных фирмах трудились сотни писцов. Эта профессия считалась престижной.

Заключая сделку, стороны, как правило, обращались к одному из писцов у ворот города и излагали ему суть договора. Писец брал кусок специально заготовленной свежей глины, которой придавалась форма таблицы соответствующего размера (в зависимости от сделки), и остро заточенной деревянной палочкой писал на ней имена сторон контракта, наименование товара, суммы, обязательства сторон и иные обстоятельства дела.

Стороны «подписывали» таблицу, прикладывая свои печати. Эту «подпись» носили на шее в виде каменного амулета с выгравированным знаком владельца. Часто печать содержала имя и религиозные символы владельца, например изображения и имена богов, которым он молился.

Скрепив сделку печатями, писец просушивал таблицу на солнце или в печи. Иногда на таблицу накладывали конвертиком второй слой глины. На этой внешней «корке» дублировались все данные сделки. Оригинальный документ внутри невозможно было изменить, не взломав «конверта».

Правительственный учет в древнем Египте развивался по сценарию Междуречья, хотя замена глины на папирус позволила сделать его более подробным. Записи велись очень детально, особенно в хранилищах фараонов, где помещались налоги, полученные «натурой».

Сложная система аудита позволяла проверить добросовестность египетских счетоводов. Древним бухгалтерам приходилось быть максимально честными и внимательными, так как за раскрытые нарушения наказывали штрафом, отсечением части тела, а то и смертью.

Но древнеегипетский бухучет за всю свою тысячелетнюю историю не пошел дальше простых списков. Причинами этого были неграмотность и отсутствие системы денежного обращения.

В древнем Китае учет являлся основным средством оценки эффективности правительственных программ и честности чиновников, которые их выполняли. В период правления династии Чжао (1122 – 256 гг. до н.э.) возникла и развилась система бухгалтерского учета, которая просуществовала вплоть до заимствования двойной записи (до XIX века).

В I в. до н.э. император Ай-Ди провел реформу учета, пытаясь воспрепятствовать процессу разорения мелких собственников. Функции бухгалтера стал выполнять государственный чиновник, которого назначали на должность по итогам системы государственных экзаменов,

независимо от происхождения. Отчетность вели в двух экземплярах и ежегодно сдавали на хранение в центральный архив. Существовала практика внезапных ревизий и перекрестных проверок.

В Греции уже в V веке до н.э. общественный контроль за государственными денежными ресурсами обеспечивали «независимые бухгалтеры». Члены Народного Собрания Афин распоряжались финансами, контролировали общественные доходы и расходы. Их работу проверяли 10 бухгалтеров, которых назначало Собрание.

Важнейший вклад греков - введение чеканной монеты (около 600г. до н.э.).

Деньги не сразу приобрели популярность, но сыграли важную роль в эволюции бухгалтерского учета. Банковское дело в древней Греции было более развито, чем в других государствах. Банкиры вели учетные книги, меняли деньги, выдавали ссуды, даже делали денежные переводы гражданам через филиалы банков в других городах.

В древнем Риме государственный и банковский учет возник из записей, которые по традиции вели главы семей. Доходы и расходы дома ежедневно записывались в «черновик» (*adversarius*), а итоговые суммы ежемесячно переносились в главную книгу - «свод доходов и расходов» (*codex accerti et expensi*). Такой учет был необходим, потому что гражданам приходилось регулярно подавать сведения о своем имуществе и обязательствах. Эти данные использовались в целях налогообложения, на их основе определялись гражданские права (имущественный ценз).

Контроль за движением правительственных средств обеспечивала сложная система проверок. Управление казной, надзор за государственным учетом осуществляли квесторы. Аудиторы регулярно проверяли казенные счета.

Одной из целей перехода от республики к империи было стремление поставить финансы под жесткий контроль и повысить доходность захватнических войн. Юлий Цезарь лично проводил ревизию финансов Рима, а Божественный Август полностью реформировал казначейство.

Одно из римских бухгалтерских нововведений - принятие годового бюджета. Кроме того, размер налогов зависел от платежеспособности граждан.

В средние века (с 476г.) учет из централизованного снова стал локальным.

Управление собственностью требовало доверия, и основной задачей феодала в области бухучета был контроль за наемным управляющим. Но традиции римской бухгалтерии продолжали сохраняться. Росту точности и юридической обоснованности учетных записей способствовала концепция римского права и возникновение торгового (хозяйственного) права.

Во втором тысячелетии купцами стали создаваться посреднические суды. Они вырабатывали определенные требования к записям: хронологический порядок записей, отсутствие пропусков в бухгалтерских книгах между записями, каждая операция подтверждается документально и т.д.

В эпоху средневековья формируются два основных направления учета: камеральная и простая бухгалтерия.

Камеральная исходила из того, что основным объектом учета признавалась касса, ожидаемые поступления, а также выплаты из нее. Регистрации подлежали все поступления и выплаты денежных средств, а доходы и расходы устанавливались заранее.

Простая бухгалтерия предполагала учет имущества, включая кассу, а доходы и расходы становились для бухгалтера искомыми. Все имущественные счета велись по принципу дебет - кредит, но в информационную учетную систему еще не включались счета собственных средств.

В эпоху Возрождения простые отметки римлян уже не удовлетворяли новых потребностей торговли: в банках появляются и изучаются новые формы счетов, к записям стали применяться новые комбинации. Новые формы впервые нашли применение у итальянских купцов, так как Италия в то время была не только интеллектуальным центром, но и центром всемирной торговли. Развитию бухгалтерии способствовало и великое изобретение XV столетия - книгопечатание.

Переходом к новому этапу учета послужило возникновение двойной (дебетово-кредитовой) записи. Научная разработка закона двойной записи хозяйственных операций и разных способов его применения возникла в средние века.

В 1494г. систему двойной записи описал ученый-математик, францисканский монах, друг Леонардо да Винчи – Лука Пачоли в одиннадцатом трактате «О счетах и записях» девятого отдела сочинения «Сумма арифметики, геометрии, учения о пропорциях и отношениях». Позже система получит название «староитальянской».

В своем трактате Лука Пачоли путем анализа хозяйственных операций и уже существовавших способов ведения книг (мемориала, журнала, Главной книги и инвентарной книги) описал закон двойной записи и показал, что, основываясь на нем, в любом хозяйстве можно построить целесообразную систему счетов и книг.

Двойная запись возникла не во времена Пачоли, а гораздо раньше. Лука Пачоли только описал уже сложившуюся до него систему. Сегодня достоверно известно, что первая книга, в которой описывалась система двойной записи - книга Бенедетто Котрульи «О торговле и современном купце», написанная от руки в 1458г., напечатанная в 1573г. Поэтому книга

Пачоли признается всеми историками науки как первая печатная работа, давшая толчок развитию новой системы бухгалтерского учета.

Двойная запись в более удобном и полном виде отражала хозяйственный процесс. Система счетов простой бухгалтерии дополнилась счетами собственных средств, а материальные счета получили денежную оценку, вследствие чего все факты хозяйственной жизни стали отражаться дважды. Появление операционных счетов, которые в условной форме фиксировали изменения и движения средств, позволило установить систематическое наблюдение за такими величинами, как капитал и прибыль. Счета дали бухгалтерам возможность перейти от простого денежного учета к учету всех объектов и операций в денежном выражении. Двойная запись, став неотъемлемой частью бухгалтерского учета, превратила весь учет в стройную систему, облегчающую контроль как за сохранностью ценностей, так и за управлением ими.

Пачоли сформулировал две цели учета:

- получение информации о состоянии дел, ибо учет следует вести так, «чтобы можно было без задержки получать всякие сведения, как относительно долгов, так и требований»;

- исчисление финансового результата, ибо «цель купца состоит в том, чтобы приобрести дозволенно соответствующую выгоду для своего содержания».

Обе цели, стоящие перед учетом, достигаются с помощью счетов и двойной записи.

Появление бухгалтерского баланса одновременно с двойной записью в начальный период диктовалось узким практицизмом, стремлением свести весь учет к форме. Характерными признаками этого периода в истории бухгалтерского учета было отсутствие теоретических обобщений, выработанных практикой; неумение авторов разобраться в сущности происходящих явлений во взаимосвязи с экономической жизнью того или иного государства.

Вторая половина XIX и начало XX века стали по существу этапом становления бухгалтерского учета как науки. Этому во многом способствовали появление крупной промышленности, развитие путей сообщения, увеличение оборотов мировой торговли, возникновение рынка ценных бумаг, который резко увеличил число участников рыночных отношений – внешних пользователей бухгалтерской информации. В этот период в большинстве стран Европы начинает формироваться бухгалтерское законодательство, составной частью которого был бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках.



Законодательство многих стран обязывает предпринимателей публиковать свои бухгалтерские отчеты, чтобы снизить размер риска со стороны акционеров, инвесторов и других внешних пользователей.

Двойная бухгалтерия, зародившаяся в Италии, начала распространяться на север Европы, сначала во Францию и Германию, потом в Англию и Скандинавию, затем на запад в Испанию и, наконец, через Атлантический океан в Америку, а на восток она пришла через Польшу в Россию (в XVIII веке), а потом в Китай и в Японию.

## **2. Понятие о хозяйственном учете, его виды и учетные измерители**

Хозяйственный учет складывается из наблюдения, измерения, регистрации, систематизации фактов и процессов общественного воспроизводства.

Наблюдаемые факты и явления измеряют в соответствующих единицах (тоннах, литрах и т.д.) и регистрируют в первичных документах.

Данные первичных документов систематизируют и записывают в специальные учетные регистры - книги, карточки, свободные листы и др.

На основании записей в учетных регистрах составляют и осуществляют контроль за деятельностью предприятий, организаций, учреждений.

В настоящее время в России можно выделить четыре вида хозяйственного учета: статистический, оперативный, бухгалтерский и налоговый.

Статистический учет изучает закономерности и взаимосвязи массовых общественных явлений и процессов. При наблюдении за различными массовыми явлениями, происходящими на предприятиях, организациях и учреждениях, в статистическом учете исчисляют количественные и качественные показатели производительности труда, объема производства, заработной платы. Полученные результаты обрабатывают и обобщают в масштабе районов, областей, республик, отдельных отраслей и народного хозяйства в целом.

От других видов учета статистический отличается широким кругом изучаемых объектов. Он изучает не только хозяйственные явления, но и другие стороны жизни общества (рождаемость детей и смертность населения) путем статистических наблюдений (переписи, обследований или специальной регистрации).

При статистическом учете используют данные оперативного и бухгалтерского учета, а также организуют первичный учет на предприятиях, организациях и учреждениях. Для изучения общественных явлений статистика использует специальные методы исследования: выборочные наблюдения, группировку, индексный метод.

Оперативный учет применяют для наблюдения и контроля за отдельными фактами и операциями хозяйственной деятельности предприятия, организации, учреждений с целью оперативного на них воздействия.

Оперативный учет вводится в основном в тех случаях, когда необходимо быстрее получить данные о хозяйственных операциях (ежедневные сведения о выпуске продукции, расходе фонда заработной платы, себестоимости продукции, рентабельности, сведения о поставках нефти, газа в другие страны). Вместе с тем она охватывает и те хозяйственные операции, которые не находят непосредственного отражения в бухгалтерском и статистическом учете (явка работников на предприятие и уход с него, работа машин и станков, их простои, режим технологического процесса).

Для обеспечения действенности контроля показатели оперативного учета включают только самые необходимые краткие данные. Их часто не документируют, а сообщают устно. Следовательно, оперативный учет характеризуется краткостью и быстротой получения учетных сведений.

Данные оперативного учета часто получают путем непосредственного наблюдения, однако в настоящее время все шире используют различные механические и автоматические измерительные и регистрирующие приборы и устройства.

При оперативном учете пользуются всеми тремя видами измерителей, чаще натуральными и трудовыми.

Ряд показателей оперативного учета передают в вышестоящие организации, например данные о выпуске продукции, обеспеченности сырьем. Такие показатели обобщают и включают в состав оперативной отчетности, которая служит для наблюдения за соответствующими процессами в масштабе отраслей и народного хозяйства.

Бухгалтерский учет служит для наблюдения хозяйственной деятельностью организаций, предприятий, учреждений и их объединений. Он охватывает менее широкий круг объектов, чем статистический, но является более широким, чем оперативный учет. В бухгалтерском учете отражаются все виды имущества и все операции, вызывающие его движение, поэтому его необходимо вести постоянно, с охватом всех без исключения хозяйственных операций по движению имущества.

Если, например, не будет учтен за какой-то день труд работника, то возникнет неточность в исчислении заработной платы работника, всего фонда заработной платы предприятия, себестоимости продукции.

Данные бухгалтерского учета должны быть точными и строго обоснованными. Только в этом случае можно получить объективные показатели деятельности организаций, а также использовать их в качестве доказательств, при решении спорных вопросов с работниками и другими

предприятиями, учреждениями, организациями. Точность и обоснованность бухгалтерских данных обеспечивается документацией всех хозяйственных операций.

Налоговый учет осуществляется организациями для определения налоговой базы по налогу на прибыль. Для ведения налогового учета используются правильно оформленные бухгалтерские документы. Налоговый учет можно вести в общеустановленных регистрах бухгалтерского учета, в которые при необходимости вводятся соответствующие изменения, или использовать специальные регистры налогового учета.

Для количественного выражения и качественной характеристики имущества организации и хозяйственных процессов пользуются натуральными, трудовыми и денежными измерителями.

Натуральные измерители применяют для учета в физических единицах массы (килограммы, тонны), длины (сантиметры, метры), объема (литры, кубические метры), количества. Выбирают их в зависимости от свойств учитываемых объектов учета. В натуральных измерителях учитывают главным образом материальные ценности и объем выполненных работ.

Трудовые измерители характеризуют количество затраченного рабочего времени в днях, часах, минутах. Их чаще всего применяют в сочетании с натуральными, например при установлении норм выработки, вычислении производительности труда.

Денежные измерители отражают имущество организации в единой стоимостной оценке (в рублях и копейках). Такой обобщающий показатель позволяет сравнить данные о размерах имущества организации, себестоимости продукции, результатах финансовой деятельности. По существу все показатели хозяйственной деятельности организации и предприятий могут быть выражены только в денежной форме.

Денежный измеритель часто применяют в сочетании с натуральными и трудовыми, например при расчете средней заработной платы, исчислении себестоимости единицы продукции.

### **3. Цели и задачи бухгалтерского учета**

Бухгалтерский учет - представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в стоимостном выражении об активах, обязательствах, доходах и расходах организации и их изменении, выражающуюся в сплошном, непрерывном, документальном отражении всех хозяйственных операций.

К задачам бухгалтерского учета относятся:

- формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой как внутренним пользователям бухгалтерской отчетности - руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации, так и внешним - инвесторам, кредиторам;

- обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением законодательства РФ при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;

- своевременное предупреждение появления негативных явлений в финансово-хозяйственной деятельности организации, выявление и мобилизация внутрихозяйственных резервов и прогнозирование результатов работы организации на текущий период и на перспективу;

- содействие конкуренции на рынке с целью получения максимальной прибыли.

Целью бухгалтерского учета является формирование информации внешних и внутренних пользователей.

Применительно к внешним пользователям цель бухгалтерского учета - формирование информации о финансовом положении организации, финансовых результатах и изменениях в финансовом положении, полезной широкому кругу заинтересованных пользователей при принятии решений.

Заинтересованными пользователями информации являются юридические и физические лица, которые нуждаются в информации об организации и обладающие достаточными познаниями и навыками для понимания, оценки и использования информации: инвесторы, работники организации, заимодавцы, поставщики и подрядчики, покупатели и заказчики, органы власти и общественность в целом.

Данные пользователи заинтересованы в получении информации, формируемой в бухгалтерском учете:

- инвесторы - о рискованности и доходности инвестиций и о способности организации выплачивать дивиденды;

- работники организации - о стабильности и прибыльности работодателей, способности организации гарантировать оплату труда и сохранность рабочих мест;

- заимодавцы - о способности организации погасить представленные ей займы и выплачивать в проценты;

- поставщики и подрядчики - о способности организации выплатить в срок причитающиеся им суммы;

- покупатели и заказчики - о продолжении деятельности организации;
- органы власти - в информации необходимой для осуществления ими своих функций;
- общественность в целом - о роли и вкладе организации в повышение благосостояния общества на местном, региональном и федеральном уровнях.

Применительно к внутренним пользователям целью бухгалтерского учета является формирование информации, необходимой руководству организации для принятия управленческих решений, планирования, анализа и контроля производственной и финансовой деятельности.

#### **4. Классификация имущества предприятия**

В зависимости от состава и функциональной роли имущество организации разделяют на две группы: внеоборотные активы и оборотные активы (рис. 1.).

Внеоборотные активы включают в себя основные средства, оборудование к установке, нематериальные активы, незавершенные капитальные вложения, долгосрочные финансовые вложения и др.

Основные средства - это средства труда, используемые при производстве продукции, выполнении работ и оказании услуг в течение более одного года. Они применяются в различных сферах приложения общественного труда (материальное производство, товарное обращение и непромышленная сфера). Основные средства участвуют в процессе производства длительное время, сохраняя при этом натуральную форму.

Их стоимость переносится на создаваемую продукцию не сразу, а постепенно, частями, по мере износа.

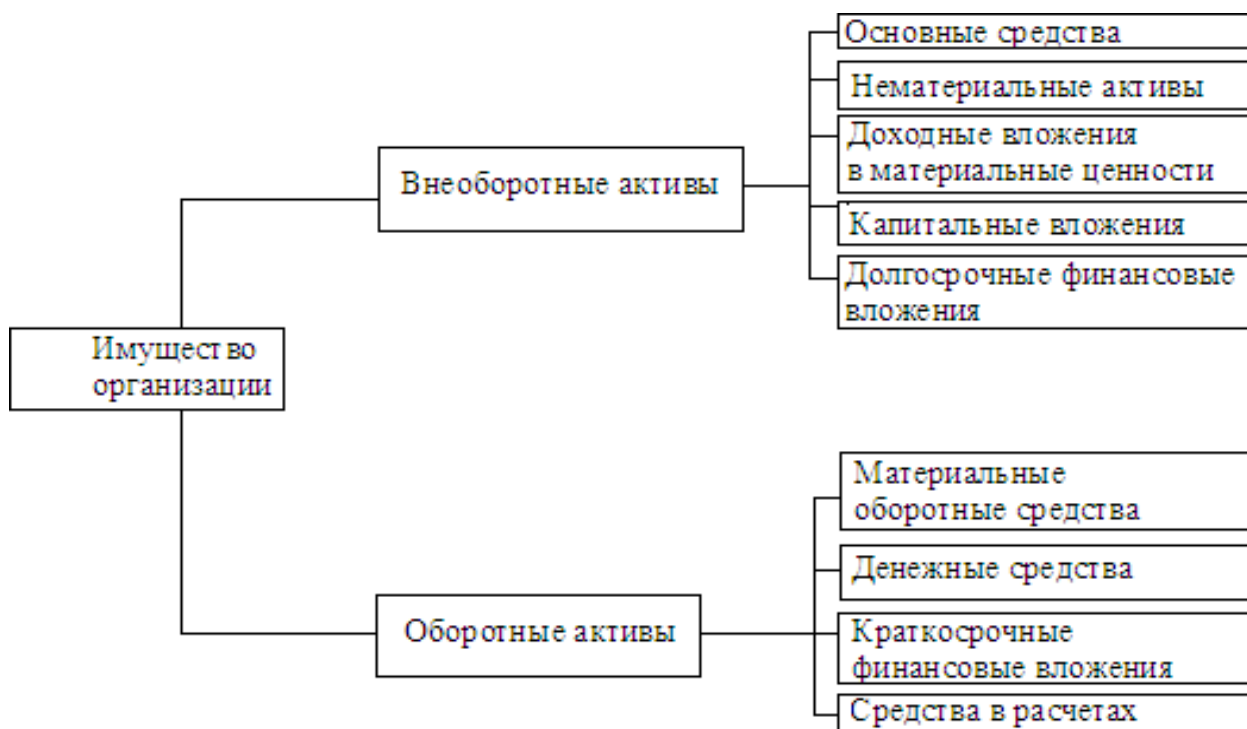


Рис. 1. Состав имущества организации

Нематериальные активы - это объекты долгосрочного пользования, не имеющие физической основы, но имеющие стоимостную оценку и приносящие доход: объекты интеллектуальной собственности (исключительные права на изобретения, промышленный образец, полезную модель, программы для ЭВМ, базы данных, товарный знак и знак обслуживания, наименование места происхождения товара, на селекционные достижения и др.), а также деловая репутация и организационные расходы. Как и основные средства, нематериальные активы переносят свою стоимость на создаваемый продукт не сразу, а постепенно, по мере амортизации.

Доходные вложения в материальные ценности - это положения организации в часть имущества, здания, помещения, оборудование и другие ценности, имеющие материально-вещественную форму, предоставляемые организацией за плату во временное пользование.

Капитальные вложения - это затраты на строительные-монтажные работы, приобретение оборудования, инструмента, прочие капитальные работы и затраты (проектно-изыскательские, геолого-разведочные и буровые работы и др.).

Финансовые вложения - это инвестиции организации в государственные ценные бумаги (облигации и другие долговые обязательства), ценные бумаги и уставные капиталы других организаций, предоставленные другим организациям займы. Финансовые вложения на срок более одного года считают долгосрочными, на срок до одного года - краткосрочными. В состав внеоборотных активов включают долгосрочные финансовые вложения.

Внеоборотные активы отражаются в первом разделе актива баланса.

Оборотные активы состоят из материальных оборотных средств, денежных средств, краткосрочных финансовых вложений и средств в расчетах.

Материальные оборотные средства - это сырье и материалы, топливо, полуфабрикаты, незавершенное производство, животные на выращивании и откорме, расходы будущих периодов, готовая продукция, предназначенная для реализации, т.е. находящаяся на складе или отгруженная покупателям.

Денежные средства образуются из остатков наличных денег в кассе организации, на расчетных счетах и других счетах в банках.

Средства в расчетах включают различные виды дебиторской задолженности, под которой понимаются долги других организаций или лиц данной организации. Должники называются дебиторами. Дебиторская задолженность состоит из задолженности покупателей за купленную у данной организации продукцию, задолженности подотчетных лиц за выданные им под отчет денежные суммы и пр.

Оборотные активы отражаются во втором разделе актива баланса.

В зависимости от источников образования и целевого назначения имущество организаций разделяют на собственное и заемное.

Собственный капитал - это чистая стоимость имущества, определяемая как разница между стоимостью активов (имущества) организации и ее обязательствами.

Собственный капитал может состоять из уставного, добавочного и резервного капиталов, фондов специального назначения, накоплений нераспределенной прибыли, целевых финансирования и поступлений. Собственный капитал отражен в первом разделе пассива баланса.

Часть стоимости имущества организации формируется за счет собственного капитала, другая часть - за счет обязательств организации перед другими организациями, физическими лицами, своими работниками (заемных средств).

Обязательства организаций являются краткосрочные и долгосрочные кредиты банка, заемные средства, кредиторская задолженность, обязательства по распределению.

Краткосрочные ссуды организация получает на срок до одного года под запасы товарно-материальных ценностей, расчетные документы в пути и другие нужды, а долгосрочные - на срок от одного года на внедрение новой техники, организацию и расширение производства, механизацию производства и др.

Кредиторская задолженность - это задолженность данной организации другим организациям, которые называются кредиторами. Кредиторов, задолженность которым возникла в связи с покупкой у них

материальных ценностей, называют поставщиками, а кредиторов, которым предприятие должно по нетоварным операциям, - прочими кредиторами.

Заемные средства - это полученные от других организаций займы под векселя и другие обязательства, а также средства от выпуска и продажи акций и облигаций организации. Займы, полученные на срок до одного года, являются краткосрочными, а на срок более одного года - долгосрочными.

Обязательства по распределению - это задолженности рабочим и служащим по заработной плате, органам социального страхования и налоговым органам по платежам в бюджет. Они появляются в связи с тем, что момент возникновения долга не совпадает со временем его уплаты. Обязательства по распределению по своему экономическому содержанию существенно отличаются от других привлеченных средств, так как образуются путем начисления, а не поступают со стороны.

## **Тема 2. Бухгалтерский баланс**

### **План лекции**

Вопрос 1. Понятие, виды и содержание бухгалтерского баланса

Вопрос 2. Типы хозяйственных операций, влияющих на изменения в балансе

### **1. Понятие, виды и содержание бухгалтерского баланса**

Бухгалтерский баланс - представляет собой способ экономической группировки и обобщения имущества организации по составу и размещению, а также по источникам его формирования, выраженным в денежной оценке.

По своему строению баланс имеет вид двухсторонней таблицы, в левой части которой отражается предметный состав, размещение и использование имущества организации; она называется активом баланса (табл. 2.1.).

Правая часть называется пассивом баланса и показывает величину средств, вложенных в хозяйственную деятельность организации, форму его участия в создании имущества (табл. 2.1.).

Каждый отдельный вид имущества в активе и пассиве называется статьей баланса.

Так, в активе размещены статьи: основные средства (01), материалы (10), касса (50), расчетные счета (51), валютные счета (52), основное производство (20), полуфабрикаты собственного производства (21), а в пассиве - уставный капитал (80), резервный капитал (82), долгосрочные кредиты и займы (67), расчеты с персоналом по оплате труда (70).



Итоги актива и пассива должны быть абсолютно равны, так как обе части баланса показывают одно и то же имущество, но сгруппированное по разным признакам: в активе - по вещественному составу и их функциональной роли, т.е. в чем оно размещено (основные средства, нематериальные активы, оборудование, капитальные вложения, материалы, готовая продукция и денежные средства) и какую функцию они выполняют в организации; в пассиве по источникам образования имущества, т.е. от кого и сколько получено средств: от учредителей, от своей организации в виде капитала и прибыли, из бюджета, (кредиты от банков и займы от других организаций), от поставщиков и т.д.

Таким образом, каждый вид имущества поступает в организацию за счет какого-то источника. Поэтому общая сумма имущества по составу и размещению (актив баланса) обязательно равняется общей сумме источников имущества (пассив баланса). Итоги по активу и пассиву баланса называются валютой бухгалтерского баланса.

Актив баланса включает следующие разделы:

1. Внеоборотные активы: охватывает нематериальные активы, основные средства, незавершенные капитальные вложения, долгосрочные финансовые вложения, доходные вложения в материальные ценности. Объединение их в одном разделе обусловлено принадлежностью к наименее мобильным активам.

2. Оборотные активы: содержит сведения об остатках запасов, призванных обслуживать процессы производства и обращения, затратах в незавершенное производство, а также готовую продукцию и товары. Ведущее место занимают материальные ресурсы, учитываемые на счете 10 «Материалы». Кроме того, в этом разделе отражаются статьи, характеризующие величину налога на добавленную стоимость по приобретенным ценностям, состояние дебиторской задолженности организации, ее краткосрочные финансовые вложения в ценные бумаги и прочие доходные активы, а также наличие денежных средств на счетах в банках и других оборотных активов. Наибольший удельный вес здесь составляют денежные средства и дебиторская задолженность по покупателям и заказчикам.

Таблица 2.1.

### Содержание бухгалтерского баланса

Актив		Пассив	
Имущество по составу и размещению		Источники образования имущества	
Статьи баланса	Сумма, тыс. руб.	Статьи баланса	Сумма, тыс.

			руб.
<b>1. Внеоборотные активы</b>		<b>3. Капитал и резервы</b>	
Нематериальные активы		Уставный капитал	
Основные средства		Добавочный капитал	
Незавершенное строительство		Резервный капитал	
Доходные вложения в материальные ценности		Нераспределенная прибыль (убыток)	
		Целевое финансирование	
Долгосрочные финансовые вложения		Итого 3 раздел:	
Итого 1 раздел:			
<b>2. Оборотные активы</b>		<b>4. Долгосрочные обязательства</b>	
Запасы		Долгосрочные кредиты и займы	
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям			
Дебиторская задолженность		Итого 4 раздел:	
Краткосрочные финансовые вложения		<b>5. Краткосрочные обязательства</b>	
Денежные средства		Краткосрочные кредиты и займы	
Прочие оборотные активы		Кредиторская задолженность	
Итого 2 раздел:		Итого 5 раздел:	
<b>Итого баланс:</b>		<b>Итого баланс:</b>	

Пассив баланса состоит из трех разделов:

1. Капитал и резервы: отражается состав и структура собственного капитала, включающего различные по своему экономическому содержанию, принципам формирования и использования источники финансовых ресурсов организации: уставный капитал, резервный и добавочный капитал, фонды специального назначения, нераспределенная прибыль отчетного года.

2. Долгосрочные обязательства: предназначены для отражения задолженности на отчетную дату по долгосрочным кредитам банков и займам, полученным от других организаций и учреждений.

3. Краткосрочные обязательства: содержит информацию о состоянии расчетов по краткосрочным кредитам банков и займам, а также о наличии

кредиторской задолженности и прочих пассивах. Сюда относятся также статьи 98 «Доходы будущих периодов» и 96 «Резервы предстоящих расходов».

Существуют различные виды бухгалтерских балансов:

- периодический (месячный, квартальный) - составляется в конце каждого квартала;
- годовой - составляется в конце года;
- вступительный - составляется при преобразовании ранее действующей организации;
- соединительный - составляют при объединении нескольких организаций в одно юридическое лицо;
- разделительный - составляется, когда из одной организации выделяется несколько самостоятельных организаций;
- санируемый - составляется при приближении организации к банкротству;
- ликвидационный - составляется с начала ликвидационного периода;
- сводный - составляется путем объединения отдельных заключительных организации; в основном им пользуются министерства, ведомства и концерны;
- сводно-консолидируемый - составляется путем объединения балансов юридически самостоятельных организации, взаимосвязанных между собой экономически; такими балансами пользуются холдинговые компании, головные организации во взаимоотношениях со своими дочерними и зависимыми обществами;
- баланс - брутто - бухгалтерский баланс, включающий регулирующие статьи (02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов»);
- баланс - нетто - бухгалтерский баланс без регулирующих статей.

## **2. Типы хозяйственных операций, влияющих на изменения в балансе**

В бухгалтерском балансе отражается состояние имущества организации и источников его формирования на определенный момент времени. Между тем в организациях ежедневно совершаются самые разнообразные хозяйственные операции, и каждая из них вызывает изменения в состоянии хозяйственных ресурсов, а следовательно, и в самом балансе. Сущность этих изменений можно рассмотреть на конкретном примере (табл. 2.2.).

*Первая операция (+А; -А):* Получено с расчетного счета в кассу для выдачи заработной платы рабочим и служащим 10 000 руб. В результате денежные средства в кассе увеличились на 10 000 руб., а на расчетном счете - уменьшились на 10 000 руб. Обе статьи расположены в активе

баланса, и операция вызвала лишь перемещение средств из одной статьи в другую. Итог актива баланса не изменился, а поскольку в пассиве баланса вообще не было изменений, то равенство между итогом актива и пассива баланса сохранится (табл. 2.3.).

Таблица 2.2.

Бухгалтерский баланс

Актив (А)	Сумма, руб.	Пассив (П)	Сумма, руб.
1. Основные средства	50000	1. Уставный капитал	60000
2. Материалы	20000	2. Кредиты банка	20000
3. Касса	1000	3. Расчеты с поставщиками и подрядчиками	10000
4. Расчетные счета	29 000	4. Расчеты с персоналом по оплате труда	10000
Баланс	100000	Баланс	100000

Таблица 2.3.

Баланс (после первой операции)

Актив (А)	Сумма, руб.	Пассив (П)	Сумма, руб.
1. Основные средства	50000	1. Уставный капитал	60000
2. Материалы	20000	2. Кредиты банка	20000
3. Касса	11000	3. Расчеты с поставщиками и подрядчиками	10000
4. Расчетные счета	19 000	4. Расчеты с персоналом по оплате труда	10000
Баланс	100000	Баланс	100 000

*Вторая операция (-А; -П):* Выдана из кассы заработная плата рабочим и служащим в размере 10000 руб. В результате средства в кассе уменьшаются на 10000 руб. и одновременно уменьшается (вернее, погашается) задолженность по заработной плате перед рабочими и служащими. Операция вызывает уменьшение и актива (по статье «Касса»), и пассива баланса (по статье «Расчеты с персоналом по оплате труда») на равную сумму - 10 000 руб. От этого равенство итогов актива и пассива баланса не нарушается (табл. 2.4.).

Таблица 2.4.

Баланс (после второй операции)

Актив (А)	Сумма, руб.	Пассив (П)	Сумма, руб.
1. Основные средства	50000	1. Уставный капитал	60000
2. Материалы	20000	2. Кредиты банка	20000
3. Касса	1000	3. Расчеты с поставщиками и подрядчиками	10000
4. Расчетные счета	19000	4. Расчеты с персоналом по оплате труда	-
Баланс	90000	Баланс	90000

*Третья операция (+А; +П):* От поставщиков поступили материалы на сумму 20000 руб. В результате запасы основных материалов увеличиваются на 20000 руб.

Одновременно повышается задолженность перед поставщиками, так как с ними за поступившие материалы еще не рассчитались. Операция затрагивает одновременно и актив, и пассив баланса: в активе происходит увеличение на 20000 руб. по статье «Материалы»; а в пассиве - на ту же сумму по статье «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Поскольку актив и пассив баланса увеличиваются на одинаковую сумму, равенство итогов баланса не нарушается (табл. 2.5.).

Таблица 2.5.

Баланс (после третьей операции)

Актив (А)	Сумма, руб.	Пассив (П)	Сумма, руб.
1. Основные средства	50000	1. Уставный капитал	60000
2. Материалы	40000	2. Кредиты банка	20000
3. Касса	1000	3. Расчеты с поставщиками и подрядчиками	30000
4. Расчетные счета	19000	4. Расчеты с персоналом по оплате труда	-
Баланс	110000	Баланс	110000

*Четвертая операция (+П; -П):* Оплачена задолженность поставщикам за счет краткосрочных кредитов банка на сумму 5000 руб.

По данной хозяйственной операции задолженность перед поставщиками уменьшилась на 5000 руб., а задолженность по кредитам банка увеличилась на эту же сумму. Обе статьи отражены в пассиве баланса.

Итог пассива не меняется и равен активу баланса (табл. 2.6.).

Таблица 2.6.

Баланс (после четвертой операции)

Актив (А)	Сумма, руб.	Пассив (П)	Сумма, руб.
1. Основные средства	50000	1. Уставный капитал	60000
2. Материалы	40000	2. Кредиты банка	25000
3. Касса	1000	3. Расчеты с поставщиками и подрядчиками	25000
4. Расчетные счета	19000	4. Расчеты с персоналом по оплате труда	-
Баланс	110000	Баланс	110000

Приведенные в примере операции охватывают все возможные типы (их всего четыре) балансовых изменений, происходящих под влиянием хозяйственных операций: при операциях первого типа изменяется только состав имущества организации, а итог баланса остается прежним.

Операции четвертого типа вызывают изменения только в составе источников формирования имущества, итог баланса не меняется. При операциях третьего типа увеличиваются имущество организации и источники его формирования на равную сумму; равенство итогов актива и пассива не нарушается. При операциях второго типа уменьшаются имущество организации и источники его формирования на одинаковую сумму; равенство итогов актива и пассива баланса не нарушается.

Следовательно, любая хозяйственная операция не нарушает равенства итогов актива и пассива баланса.

### Тема 3. Система счетов и двойная запись

#### План лекции

Вопрос 1. Понятие о счетах бухгалтерского учета

Вопрос 2. Классификация счетов бухгалтерского учета

Вопрос 3. Сущность и значение двойной записи, виды бухгалтерских проводок

#### 1. Понятие о счетах бухгалтерского учета

Бухгалтерский баланс отражает состояние имущества организации и ее обязательств за отчетный период. В процессе производства каждый день осуществляется большое число хозяйственных операций, требующих текущего отражения, для чего используются специальные формы - счета бухгалтерского учета, которые построены по принципу экономической однородности.

**Бухгалтерский счет** - основная единица хранения информации, которая после обращения всей бухгалтерской информации необходима для принятия управленческих решений.

**Счета бухгалтерского учета** - это способ текущего взаимосвязанного отражения и группировки имущества по составу и размещению, по источникам его образования, а также хозяйственных операций по качественно однородным признакам, выраженным в денежных, натуральных и трудовых измерителях.

Для каждого вида имущества, обязательств и операций открываются отдельные счета со своим наименованием и цифровым номером, которые соответствуют каждой статье баланса (01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы», 10 «Материалы», 20 «Основное производство», 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 75 «Расчеты с учредителями», 80 «Уставный капитал», 99 «Прибыль и убытки»).

Каждый счет представляет собой двухстороннюю таблицу: левая сторона счета – дебет, правая сторона – кредит. В теории и практике применяются три схемы счетов.

*Первая* схема счетов используется для написания пособий и проведения учебных занятий. Она выглядит следующим образом:

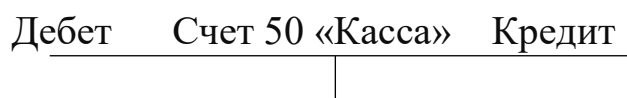


Рис. 2. Схема синтетического счета.

*Вторая* схема счетов имеет место на практике при использовании формы Журнал-Главная и представляет собой двухстороннюю таблицу (табл. 3.1.).

Таблица 3.1.

Схема аналитического счета  
Счет 50 «Касса»

Дебет				Кредит			
№ операции	Дата операции	Содержание операции	Сумма	№ операции	Дата операции	Содержание операции	Сумма

*Третья* схема счетов применяется на практике при журнально-ордерной форме учета (табл. 3.2.).

Таблица 3.2.

## Обобщение данных по отдельным участкам бухгалтерского учета

Дата	В дебет счетов			Итого по кредиту сч.50
	Сч.71 «Расчеты с подотчетными лицами»	Сч.51 «Расчетные счета»	Сч.70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	

Для одних счетов дебет означает увеличение, кредит - уменьшение, а для других, дебет - уменьшение, а кредит - увеличение. В зависимости от содержания бухгалтерские счета подразделяются на активные, пассивные и активно - пассивные.

Счета являются активными по:

- экономическому содержанию - это те счета, которые предназначены для учета имущества по наличию, составу и размещению;
- балансу - когда счета расположены в активной части баланса;
- сальдо - если счета имеют дебетовый остаток.

Счета считаются пассивными по:

- экономическому содержанию - когда счета отражают учет имущества по источникам его образования;
- балансу - если счета расположены в пассивной части баланса;
- сальдо - те счета, которые имеют кредитовый остаток.

Кроме активных и пассивных счетов, используют активно-пассивные счета, которые могут иметь дебетовое и кредитовое сальдо одновременно. Если по активно-пассивному счету выведено одно сальдо, то оно является результативным и показывает конечный итог от противоположных операций. Например, на счете 99 «Прибыль и убытки» отражаются как прибыли, так и убытки, но в конце месяца выводится окончательный финансовый результат прибыль или убыток. В отдельных случаях в активно-пассивных счетах результативное сальдо вывести нельзя; это бывает тогда, когда результативное сальдо искажает учетные показатели. Например, счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» могли бы заменить два счета: «Расчеты с дебиторами» - активный счет и «Расчеты с кредиторами» - пассивный счет.

Необходимость учитывать эти расчеты на одном счете объясняется постоянным изменением во взаимных расчетах, дебитор может стать кредитором и наоборот.



Хозяйственные операции текущего учета записываются на счета по мере их накопления. Каждую операцию можно записывать отдельно, но если однородных операций много, то на основе первичных документов можно сводить их в накопительные или группировочные ведомости. Это позволит сократить количество записей на счетах.

Строение активного и пассивного счетов и порядок записи операций в них регламентированы следующими правилами:

1. *Для активных счетов:* В начале отчетного периода, открываются счета, на которых имеются остатки  $C_n$ . Данные для записи на счетах берут из активной части баланса и записывают на дебет счетов. Такой порядок означает, что открываются счета и записывают их первоначальное сальдо. Увеличение и поступление отражают по дебету, а уменьшение, расход и выбытие - по кредиту счетов.

В конце отчетного периода подводят итоги оборотов по всем счетам; в начале по дебету, а затем по кредиту. В итоги оборота по дебету счетов сумма первоначального остатка не включается; сюда относятся только суммы по операциям отчетного периода. Конечное сальдо  $C_k$  по активным счетам за отчетный период определяется так: к первоначальному сальдо по дебету счета  $C_n$  прибавляют итоги оборотов по дебету  $O_d$  и вычитают итоги оборотов по кредиту  $O_k$ . Конечный остаток может быть либо дебетовым, либо равняться нулю:

$$C_k = C_n + O_d - O_k \quad (1)$$

Таким образом, для активных счетов дебет означает увеличение, а кредит - уменьшение.

2. *Для пассивных счетов.* Открываются счета, на которых по кредиту записывают первоначальное сальдо, которое берется из пассивной части баланса в разрезе статей по которым имеются остатки. По кредиту счетов отражается увеличение, приход и поступление, а по дебету - уменьшение, расход и выбытие.

В конце отчетного периода по каждому счету подводят итоги оборотов, в начале по кредиту, а затем по дебету. В итоги оборота по кредиту не включается первоначальный остаток, а учитываются только суммы операций, возникшие в отчетном периоде.

Конечное сальдо  $C_k$  определяют так: к первоначальному сальдо по кредиту счета  $C_n$  прибавляют обороты по кредиту  $O_k$  и вычитают обороты по дебету  $O_d$ . Конечный остаток может быть либо кредитовым, либо равняться нулю:

$$C_k = C_n + O_k - O_d \quad (2)$$

Следовательно, для пассивных счетов дебет означает уменьшение, а кредит - увеличение.

## 2. Классификация счетов бухгалтерского учета

В бухгалтерском учете для получения различной информации используется три вида счетов. По степени их детализации они подразделяются на синтетические, аналитические и субсчета.

Синтетические счета содержат обобщенные показатели об имуществе, обязательствах и операциях организации по экономически однородным группам выраженные в денежном измерителе.

К синтетическим счетам относятся: 01 «Основные средства»; 10 «Материалы»; 43 «Готовая продукция»; 41 «Товары»; 50 «Касса»; 51 «Расчетные счета»; 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»; 80 «Уставный капитал».

Аналитические счета детализируют содержание синтетических счетов, отражая данные по отдельным видам имущества, обязательств и операций, выраженных в натуральных, денежных и трудовых измерителях. Например, по счету 41 «Товары» следует знать не только общее количество товаров, но и конкретно наличие и местонахождение каждого вида товара или группы товаров, а по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - не только общую сумму задолженности, но и конкретную задолженность по каждому поставщику отдельно.

Субсчета, являясь промежуточными счетами между синтетическими и аналитическими, предназначены для дополнительной группировки аналитических счетов в пределах данного синтетического счета. Учет в них ведется в натуральных и денежных измерителях. Несколько аналитических счетов составляют один субсчет, а несколько субсчетов - один синтетический счет (табл. 3.3.).

Таблица 3.3.

Взаимосвязь синтетического счета 10 «Материалы» с его субсчетами и аналитическими счетами

Синтетический счет	Субсчета	Аналитические счета
10 «Материалы»	10-1 «Сырье и материалы»	
	10-2 «Покупные полуфабрикаты»	
	10-3 «Топливо»	Нефть, дизельное топливо, керосин, бензин, уголь, газ и др.
	10-4 «Тара и тарные	Деревянная,

	материалы»	картонная, металлическая и др.
--	------------	-----------------------------------

В бухгалтерском учете используется синтетический и аналитический учет.

**Синтетический учет** - учет обобщенных данных бухгалтерского учета о видах имущества, обязательств и хозяйственных операций по определенным экономическим признакам, который ведется на синтетических счетах бухгалтерского учета.

**Аналитический учет** - учет, который ведется в лицевых и иных аналитических счетах бухгалтерского учета, группирующих детальную информацию имуществе, обязательствах и хозяйственных операциях внутри каждого синтетического счета.

Синтетический и аналитический учет организуется так, чтобы их показатели контролировали друг друга и в конечном итоге совпадали.

Между синтетическими и аналитическими счетами существует непрерывная взаимосвязь. Она выражается в следующих равенствах.

1. Начальное сальдо по всем аналитическим счетам, открываемым по данному синтетическому счету, равняется начальному сальдо синтетического счета.

2. Обороты по всем аналитическим счетам, открываемым по данному синтетическому счету, должны быть равны оборотам синтетического счета.

3. Конечное сальдо по всем аналитическим счетам, открываемым по данному синтетическому счету, равняется конечному сальдо синтетического счета.

### **3. Сущность и значение двойной записи, виды бухгалтерских проводок**

При изменениях в балансе, происходящих под влиянием хозяйственных операций, каждая операция вызывает равновеликие изменения в двух статьях баланса. Равенство итогов актива и пассива баланса не нарушается. При отражении операций на счетах, органически связанных с балансом и открываемых на основе его статей, каждая хозяйственная операция также будет вызывать двойные и равновеликие изменения. Это позволяет отражать хозяйственные операции на счетах способом двойной записи.

Сущность двойной записи состоит в том, что каждая хозяйственная операция отражается в одинаковой сумме по дебету и кредиту разных счетов. Текст, указывающий наименование дебетуемого и кредитуемого счетов на сумму отражаемой хозяйственной операции, называется **бухгалтерской статьей**. Бухгалтерские статьи часто называют

бухгалтерскими проводками, бухгалтерскими записями, реже - счетными формулами. Составить бухгалтерскую проводку - значит указать, на какую сторону каких счетов нужно записать сумму операции.

Сущность двойной записи можно рассмотреть на примере операций по изменению баланса. Для этого на основании каждой статьи начального баланса (табл. 2.2.) необходимо открыть отдельные счета.

*Первая операция.* Получено с расчетного счета в банке в кассу выдачи заработной платы рабочим и служащим 10 000 руб.

### Активные счета

Счет «Основные средства»			
Дебет		Кредит	
С	50 000		
Оборот		Оборот	-
Сальдо	50000		

### Счет «Материалы»

Дебет		Кредит	
Сальдо	20000		
3)	20000	Оборот	-
Оборот	20000		
Сальдо	40000		

### Счет «Касса»

Дебет		Кредит	
Сальдо	1000		
1)	10000	2)	10000
Оборот	10000	Оборот	10000
Сальдо	1000		

### Счет «Расчетные счета»

### Пассивные счета

Счет «Уставный капитал»			
Дебет		Кредит	
		С	60000
Оборот	-	Оборот	-
		Сальдо	60000

### Счет «Расчет по краткосрочным кредитам и займам»

Дебет		Кредит	
		Сальдо	20000
		4)	5000
		Оборот	5000
		Сальдо	25000

### Счет «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Дебет		Кредит	
4)	5000	Сальдо	10000
Оборот	5000	3)	20000
		Оборот	20000
		Сальдо	25000

### Счет «Расчеты персоналом по оплате труда»

Дебет		Кредит		Дебет		Кредит	
Дебет		Кредит				Сальдо 10000	
Сальдо 29000				2)	10000		
		1)	10000	Оборот	10000	Оборот	-
Оборот -		Оборот	10000			Сальдо	-
Сальдо 19000							

Операция вызывает изменение на счетах 50 «Касса» и 51 «Расчетные счета». Оба они являются активными счетами, поскольку на них отражается имущество организации. Денежные средства в кассе увеличились на 10 000 руб., поэтому сумму нужно записать в дебет счета 50 «Касса» (увеличение в активных счетах отражается по дебету счета).

Денежные средства на расчетном счете уменьшились на 10 000 руб., поэтому сумму нужно записать в кредит счета «Расчетные счета» (уменьшение в активных счетах отражается по кредиту счета). Следовательно, по первой операции нужно сделать следующую запись:

Дебет счета «Касса» 10 000 руб.  
Кредит счета «Расчетные счета»

На основании составленной бухгалтерской проводки 110 000 руб. записывают в дебет счета 50 «Касса» и кредит счета «Расчетные счета» (запись обозначена цифрой 1, соответствующей номеру операции). По первой хозяйственной операции счета «Касса» и «Расчетный счет» оказались взаимосвязанными (корреспондирующимися).

*Вторая операция.* Выдана из кассы заработная плата рабочим и служащим в размере 10 000 руб.

По операции корреспондируются два счета: «Касса» и «Расчеты с персоналом по оплате труда». Операция вызывает уменьшение средств в кассе, поэтому активный счет 50 «Касса» надо кредитовать на 10 000 руб. Одновременно происходит уменьшение сальдо на пассивном счете «Расчеты с персоналом по оплате труда», который надо дебетовать. Бухгалтерская проводка будет иметь вид:

Дебет счета «Расчеты с персоналом по оплате труда» 10000 руб.  
Кредит счета «Касса»

Следовательно, 10 000 руб. записывают в дебет счета «Расчеты с персоналом по оплате труда» и в кредит счета «Касса».

*Третья операция.* Поступили от поставщиков материалы на сумму 20 000 руб. По операции корреспондируются счета «Материалы» и «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Счет «Материалы» активный, запасы материала увеличиваются, поэтому он будет дебетоваться на 20 000 руб. Счет «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» пассивный, задолженность перед поставщиками увеличивается, он будет кредитоваться на сумму 20 000 руб. По третьей операции будет составлена следующая бухгалтерская проводка:

Дебет счета «Материалы»

Кредит счета «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 20 000 руб.

В соответствии с проводкой записывают 20 000 руб. в дебет счета «Материалы» и в кредит счета «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

*Четвертая операция.* Оплачена задолженность поставщикам за счет кредитов банка на 5000 руб. По этой операции корреспондируются два счета: «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» является пассивным, так как его остаток отражает источник обязательства организации. Задолженность перед поставщиками уменьшается, уменьшение в пассивном счете отражается по дебету счета, поэтому счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» надо дебетовать на 5000 руб. Счет «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» является пассивным. Остаток его увеличивается на 5000 руб., поэтому счет надо кредитовать на указанную сумму. Следовательно, по четвертой операции должна быть составлена следующая бухгалтерская проводка:

Дебет счета «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Кредит счета «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» 5000 руб.

На основании составленной проводки 5000 руб. заносят в дебет счета «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и в кредит счета «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» (запись обозначена цифрой 4).

После отражения всех операций на счетах подсчитывают обороты и выводят конечные сальдо счетов. Они полностью совпадают с суммами аналогичных статей баланса, составленного после отражения всех операций (табл. 2.5).

Приведенные операции, так же как и в балансе, охватывают все возможные типы изменений на счетах бухгалтерского учета: изменения только в активных счетах, только в пассивных счетах, в активных и

пассивных счетах в сторону увеличения, в активных и пассивных счетах в сторону уменьшения.

Все рассмотренные хозяйственные операции отражались в равной сумме по дебету одного и по кредиту другого счета. Итог дебетовых оборотов всех счетов должен быть равен итогу кредитовых оборотов. Действительно, в примере сумма итогов дебетовых и кредитовых оборотов получилась равной и составила 45 000 руб. Нарушение равенства свидетельствует об ошибке в счете. Следовательно, с помощью двойной записи можно обнаружить ошибки в бухгалтерских записях, в этом состоит ее контрольное значение.

Вместе с тем двойная запись имеет большое познавательное значение, так как показывает, откуда (или за счет каких источников) поступили средства и куда они направляются. Например, корреспонденция счетов показывает, что деньги поступили в кассу с расчетного счета:

Дебет счета «Касса»	10 000 руб.
Кредит счета «Расчетные счета»	

По корреспонденции можно установить экономический смысл, содержание каждой хозяйственной операции.

**Бухгалтерская проводка** - это оформление корреспонденции одного счета и в кредит другого взаимосвязанного с ним счета на одинаковую сумму.

Корреспонденция счетов, когда одновременно делается запись по дебету и кредиту счетов на сумму хозяйственной операции, подлежащей регистрации.

**П р и м е р.** С расчетного счета в кассу поступило 500 тыс. руб. на текущие расходы. Для отражения этой операции на счетах бухгалтерского учета последовательно уточняются счета участвующие в операции.

По содержанию видно, что здесь принимают участие два счета - 50 «Касса» - активный - отражает наличие свободных денежных средств на расчетном счете в банке.

Следовательно, операцию записывают на дебет счета 50 «Касса» и кредит счета 51 «Расчетные счета» на одинаковую сумму 500 тыс. руб.

Схематически это будет выглядеть так:

Д Счет 51 «Расчетные счета»К	
С1 – 1500	
	1) 500

Д	Счет 50 «Касса»	К
1)	500	

П р и м е р. Начислена заработная плата работникам организации в сумме 9000 руб., которая включается в себестоимость продукции наряду с другими затратами через счет 20 «Основное производство». В данном случае указанный вид затрат рассматривается как размещение в затраты на производство под будущую готовую продукцию. Поэтому счет 20 «Основное производство» активный. Задолженность по начисленной заработной плате отражается по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Он отражает заемный источник, а следовательно, является пассивным счетом.

В связи с этой операцией на 9000 руб. увеличиваются затраты производства по заработной плате, и на эту же сумму возрастает задолженность организации своим работникам по заработной плате. В результате делается запись:

Д счета 20 - 9000 руб.  
К счета 70 - 9000 руб.

Схематически это выглядит так:

70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Д Е Б Е Т	К Р Е Д И Т
	1) 9000

20 «Основное производство»

Д Е Б Е Т	К Р Е Д И Т
	1) 9000

#### Тема 4. Учетная политика предприятия и бухгалтерские документы

##### План лекции

Вопрос 1. Понятие, формирование и содержание учетной политики

Вопрос 2. Раскрытие учетной политики

Вопрос 3. Понятие и классификация бухгалтерских документов, регистры бухгалтерского учета

Вопрос 4. Способы исправления ошибок в бухгалтерских документах

Вопрос 5. Формы бухгалтерского учета

#### 1. Понятие, формирование и содержание учетной политики



С переходом к рыночным отношениям изменились подходы к организации и ведению бухгалтерского учета в организациях. От жесткой регламентации учетного процесса со стороны государства в прошлом в настоящее время перешли к разумному сочетанию государственного регулирования и самостоятельности организаций в постановке бухгалтерского учета. Сущность новых подходов к постановке бухгалтерского учета заключается в основном в том, что на основе установленных государством общих правил бухгалтерского учета организации самостоятельно разрабатывают учетную политику для решения поставленных перед учетом задач.

Следует отметить, что значение учетной политики недооценивается многими организациями, к разработке учетной политики они относятся формально, не изучают последствия применения тех или иных ее элементов.

Между тем выбранная организацией учетная политика оказывает существенное влияние на величину показателей себестоимости продукции, прибыли, налогов на добавленную стоимость и имущество, показателей финансового состояния организации. Следовательно, учетная политика организации является важным средством формирования величины основных показателей деятельности организации, налогового планирования, ценовой политики. Без ознакомления с учетной политикой нельзя осуществлять сравнительный анализ показателей деятельности организации за различные периоды и тем более сравнительный анализ различных организаций.

**Учетная политика организации** - это принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета (первичное наблюдение, стоимостное измерение, текущая группировка и итоговое обобщение фактов хозяйственной деятельности).

К способам ведения бухгалтерского учета относятся способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, организации документооборота, инвентаризации, способы применения счетов бухгалтерского учета, системы регистров бухгалтерского учета, обработки информации и иные соответствующие способы и приемы.

Учетная политика организации формируется главным бухгалтером (бухгалтером) организации и утверждается руководителем организации.

При этом утверждаются:

- выбранные организацией варианты учета и оценки объектов учета;
- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;

- формы первичных учетных документов, применяемых для оформления;

фактов хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;

- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств и организации;

- правила документооборота и технология обработки учетной информации;

- порядок контроля за хозяйственными операциями;

- другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

При формировании учетной политики организации по каждому конкретному направлению ведения и организации бухгалтерского учета осуществляется выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательством и нормативными актами по бухгалтерскому учету. Если по отдельным вопросам в нормативных документах не установлены способы ведения бухгалтерского учета, то при формировании учетной политики осуществляется разработка организацией соответствующего способа исходя из положений по бухгалтерскому учету.

Принятая организацией учетная политика подлежит оформлению соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказами, распоряжениями и т.п.) организации.

Способы ведения бухгалтерского учета, избранные организацией при формировании учетной политики, применяются с января года, следующего за годом утверждения соответствующего организационно-распорядительного документа. При этом они применяются всеми филиалами, представительствами и иными подразделениями организации (включая выделенные на отдельный баланс), независимо от места их нахождения.

Вновь созданная организация оформляет избранную учетную политику до первой публикации бухгалтерской отчетности, но не позднее 90 дней со дня государственной регистрации. Принятая такой организацией учетная политика считается применяемой со дня приобретения прав юридического лица (государственной регистрации).

Филиалы и представительства иностранных организаций, находящиеся на территории Российской Федерации, могут формировать учетную политику исходя из правил, установленных в стране нахождения иностранной организации, если последние не противоречат МСФО.

Изменение учетной политики организации может производиться в случаях:

- изменения законодательства Российской Федерации или нормативных актов по бухгалтерскому учету;

- разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета. Применение нового способа ведения бухгалтерского учета предполагает более достоверное представление фактов хозяйственной деятельности в учете и отчетности организации или меньшую трудоемкость учетного процесса без снижения степени достоверности информации;

- существенного изменения условий деятельности.

Существенное изменение условий деятельности организации может быть связано с реорганизацией, сменой собственников, изменением видов деятельности, реструктуризацией производства, значительным расширением или уменьшением объемов деятельности и т.д.

Не считается изменением учетной политики утверждение способа ведения бухгалтерского учета фактов хозяйственной деятельности, которые отличны по существу от фактов, имевших место ранее, или возникли впервые в деятельности организации.

Изменение учетной политики должно быть обоснованным и оформляется в порядке, предусмотренном для учетной политики.

Изменение учетной политики должно вводиться с 1 января года (начала финансового года), следующего за годом его утверждения.

Последствия изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение, движение денежных средств или финансовые результаты деятельности организации, оцениваются в денежном выражении. Оценка производится на основании выверенных организацией данных на дату, с которой применяется измененный способ ведения бухгалтерского учета.

Последствия изменения учетной политики, вызванного и изменением законодательств Российской Федерации или нормативными актами по бухгалтерскому учету, отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в порядке, предусмотренном соответствующим законодательством или нормативным актом. Если соответствующее законодательство или нормативный акт предусматривают порядок отражения последствий изменения учетной политики, то они отражаются в бухгалтерском учете и отчетности исходя из требования представления числовых показателей минимум за два года, кроме случаев, когда оценка в денежном выражении этих последствий в отношении периодов предшествующих отчетному, не может быть произведена с достаточной точностью.

Отражение последствий изменения учетной политики заключается в корректировке включенных в бухгалтерскую отчетность за отчетный период соответствующих данных за период предшествующий отчетному.

Указанные корректировки отражаются в бухгалтерской отчетности. При этом никакие учетные записи не производятся.

Организация самостоятельно разрабатывает рабочий план счетов на основе утвержденного плана. Она вправе из всей совокупности синтетических счетов выбрать действительно необходимые для себя, вводить (с разрешения Минфина РФ) новые синтетические счета, используя свободные коды счетов.

На основе системы субсчетов, предусмотренной утвержденным Планом счетов и Инструкцией по применению Плана счетов, организации определяют перечень используемых субсчетов, при необходимости объединяя, исключая или добавляя новые субсчета, а также полную номенклатуру аналитических счетов и их кодовые обозначения.

Организация самостоятельно выбирает форму учета, перечень применяемых учетных регистров, их построение, последовательность и способы записи в них.

Организация самостоятельно выбирает организационное построение бухгалтерии. Кроме того, бухгалтерский учет и отчетность могут осуществляться специализированной организацией или соответствующим специалистом на договорных началах. Организация может выделить на отдельный баланс свои производства и хозяйства, а также филиалы, представительства, отделения и другие обособленные подразделения, входящие в состав предприятия.

В организациях малого бизнеса, не имеющих в штате кассира, его обязанности могут выполняться главным бухгалтером или другим работником по письменному распоряжению руководителя организации.

При проведении обязательных инвентаризаций для составления годовой отчетности организациям предоставлено право проводить инвентаризацию основных средств один раз в три года, библиотечных фондов - один раз в пять лет. Количество не обязательных для инвентаризации в отчетном году основных средств, даты проведения инвентаризации, перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждой из них, устанавливаются самой организацией.

Организации самостоятельно разрабатывают систему внутрипроизводственного учета, отчетности и контроля, исходя из особенностей функционирования и требований управления производством и реализацией продукции.

## **2. Раскрытие учетной политики**

Организация должна раскрывать избранные при формировании учетной политики способы ведения бухгалтерского учета, существенно влияющие на оценку и принятие решения пользователей бухгалтерской отчетности.

Существенными признаются способы ведения бухгалтерского учета, без знания о применении которых заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности невозможна достоверная оценка финансового положения, движения денежных средств или финансовых результатов деятельности организации.

К способам ведения бухгалтерского учета, принятым при формировании учетной политики организации и подлежащим раскрытию в бухгалтерской отчетности, относятся способы амортизации основных средств, нематериальных и иных активов, оценки производственных запасов, товаров, незавершенного производства и готовой продукции, признания прибыли от продажи продукции, товаров, работ, услуг и другие существенные способы.

Состав и содержание подлежащей раскрытию в бухгалтерской отчетности информации об учетной политике организации по конкретным вопросам бухгалтерского учета устанавливаются соответствующими положениями по бухгалтерскому учету или законодательными актами и постановлениями Правительства Российской Федерации.

В случае публикации бухгалтерской отчетности не в полном объеме информация об учетной политике подлежит раскрытию как минимум в части, непосредственно относящейся к опубликованным материалам.

Если учетная политика организации сформирована исходя из допущений, предусмотренных ПБУ 1/98, то эти допущения могут не раскрываться в бухгалтерской отчетности.

Если при формировании учетной политики организации исходят из допущений, отличных от предусмотренных ПБУ 1/98, то такие допущения вместе с причинами их применения должны быть подробно раскрыты в бухгалтерской отчетности.

Если при подготовке бухгалтерской отчетности имеется значительная неопределенность в отношении событий и условий, которые могут породить существенные сомнения в применимости допущения непрерывности деятельности, то организация должна указать на такую неопределенность и однозначно описать, с чем она связана.

Существенные способы ведения бухгалтерского учета подлежат раскрытию в пояснительной записке, входящей в состав бухгалтерской отчетности организации за отчетный год.

Промежуточная бухгалтерская отчетность может не содержать информацию об учетной политике организации, если в последней не произошло изменений со времени составления годовой бухгалтерской отчетности за предшествующий год, раскрывшей учетную политику.

Изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение, движение денежных средств или финансовые результаты организации, подлежат

обособленному раскрытию в бухгалтерской отчетности. Информация о них должна включать причину изменения учетной политики; оценку последствий изменений в денежном выражении (в отношении отчетного года и каждого иного периода, данные за который включены в бухгалтерскую отчетность за отчетный год); указание на то, что включенные в бухгалтерскую отчетность за отчетный год соответствующие данные периодов, предшествующие отчетному, скорректированы.

Изменения учетной политики на год, следующий за отчетным, отражаются в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности организации.

### **3. Понятие и классификация бухгалтерских документов, регистры бухгалтерского учета**

Под техникой бухгалтерского учета понимается способ его ведения, т.е. способ регистрации учетной информации, осуществляемый вручную или с использованием средств автоматизации с применением учетных регистров. Регистры бухгалтерского учета предназначены для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах, для отражения на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности. Правильность отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета обеспечивают лица, составившие и подписавшие их. Содержание регистров внутренней бухгалтерской отчетности является коммерческой тайной, за разглашение которой соответствующие лица несут ответственность, установленную законодательством Российской Федерации. Все хозяйственные операции отражаются в учетных регистрах. Они ведутся в специальных книгах (журналах), на отдельных карточках, в виде машинограмм, а также на машинных носителях информации. При ведении регистров бухгалтерского учета на машинных носителях должна быть предусмотрена возможность их вывода на бумажные носители информации. Формы регистров разрабатываются и рекомендуются Министерством финансов РФ, органами, которым федеральными законами предоставлено право регулирования бухгалтерского учета, или федеральными органами исполнительной власти, а также организациями при соблюдении ими общих методических принципов бухгалтерского учета.

**Учетные регистры** - это таблицы специальной формы, предназначенные для регистрации хозяйственных операций. Они разделяются по внешнему виду, по объему содержания операций, по характеру записей и по строению.

По внешнему виду учетные регистры могут быть представлены в виде бухгалтерских книг, карточек и свободных листов.

**Бухгалтерские книги** - это сброшюрованные учетные таблицы (листы бумаги) со специальной графовой. Они применяются для учета в бухгалтерии по местам производства (цеха, бригады, склады).

Все страницы в бухгалтерской книге нумеруются, а в конце книги ставится подпись главного бухгалтера и указывается количество страниц.

Наиболее распространенные книги Главная и складского учета.

Учет в книгах имеет целый ряд недостатков; в них затруднено разделение труда между счетными работниками. Например, если счетный работник, производящий записи в какой-либо книге, не успевает внести в нее большое количество записей, то другие работники бухгалтерии лишены возможности помочь ему на этом участке работы. При большом объеме бухгалтерские книги становятся громоздкими, что тормозит рост производительности труда работников бухгалтерии. Счетный работник вынужден затрачивать много времени на перелистывание книги, отыскивая нужные места или делая какие-либо выборки. Кроме того, при книжном учете невозможно учитывать высокопроизводительную вычислительную технику.

Все перечисленные недостатки отсутствуют при использовании карточек и отдельных листов.

**Карточки** - это отдельные листы, разграфленные для нужд учета, изготовленные из бумаги или картона стандартного размера, которые можно хранить в специальных запирающихся ящиках. Карточки (совокупность карточек) разбиваются на необходимые разделы картонными разделителями, к которым прикрепляются металлические указатели (индикаторы) разных цветов и размеров. На этих индикаторах надписываются номера или названия счетов и другие необходимые обозначения, что обеспечивает быстроту нахождения в картотеке нужной карточки. Каждая картотека закрепляется за определенным счетным работником, отвечающим за сохранность карточек и правильность производимых в них записей. В нерабочее время картотека запирается на ключ. При открытии карточки регистрируются в особом реестре, где каждой из них присваивается свой порядковый номер, это позволяет в любой момент проверить наличие всех карточек.

Применение карточек способствует внедрению механизированных средств учета. Они очень удобны для копировальных записей и всякого рода группировок учетных данных. Недостаток карточных регистров заключается в том, что при желании их легко изъять из картотеки и заменить другими; возможна также утеря карточек, однако систематические наблюдения за их наличием при помощи реестра карточек позволяют своевременно обнаружить их утерю. Наиболее

распространены три вида карточек: контокоррентные (имеют колонки дебет и кредит); материальные (имеют графы прихода, расхода и остаток материальных ценностей с указанием количества и суммы); многоколонные (содержат несколько колонок).

**Свободные листы** представляют собой разновидность карточных учетных реестров; отличие состоит лишь в способе хранения. Если карточки хранятся в картотеке, то отдельные листы находятся в специальных регистраторах (папках). В любой момент каждый лист может быть вынут из регистратора для записей, подсчета, выборок. Отдельные листы применяются для ведения журналов, ведомостей и машинограмм.

По характеру записей учетные регистры делятся на хронологические, систематические и комбинированные. Хронологические регистры применяются для регистрации всех документов в порядке их поступления, но без распределения по счетам. Хронологическая запись производится в специальных регистрационных журналах или реестрах, ее цель обеспечить контроль за сохранностью документов, поступивших в бухгалтерию, и правильностью записи в них. Хронологическая регистрация используется также для наведения справок (например, регистрационный журнал, кассовая книга, журнал учета поступивших грузов, опись инвентарных карточек по учету основных средств).

Систематические регистры ведутся для группировки бухгалтерских записей по синтетическим и аналитическим счетам.

Комбинированные регистры сочетают хронологические и систематические записи. Примером являются книга Журнал-Главная, а также большинство журналов-ордеров и ведомостей.

По объему содержания операций учетные регистры делятся на синтетические и аналитические.

Регистры синтетического учета открываются для ведения синтетические счетов (без пояснительного текста, с указанием только даты, номера и суммы бухгалтерской проводки). Иногда приводится краткий пояснительный текст (например, Реестр счетных документов. Главная книга и книга Журнал-Главная).

Регистры аналитического учета служат для отражения показателей аналитических счетов и контроля за наличием и движением каждого вида материальных ценностей.

По строению регистры подразделяются на односторонние, двусторонние, многографные, линейные и шахматные.

Односторонние регистры - это различные карточки для учета материальных ценностей, расчетов и других операций. В них объединены отдельные графы дебетовых и кредитовых записей. Учет ведется на одном листе в денежных, натуральных или одновременно в обоих измерителях.



Односторонние регистры (табл. 4.1.) применяются в синтетическом и аналитическом учете. Они имеют следующий вид:

Таблица 4.1.

Односторонний регистр

Дата	№	Текст операций	Приход (дебет)	Расход (кредит)	Сальдо	Подпись

Двухсторонние регистры применяются в основном при ведении учета в книгах. Счет открывается на двух развернутых страницах книги (на левой странице - дебет, на правой - кредит). Двухсторонние регистры (табл. 4.2.) используются в синтетическом и аналитическом учете только при ручном способе учета. В них имеется место для записи текста операций. Двухсторонний регистр имеет следующую форму:

Таблица 4.2.

Двухсторонний регистр

Дата	№	Текст операций	Сумма	Дата	№	Текст операций	Сумма

Многографные регистры используются для отражения дополнительных показателей внутри аналитического учета. Так, учет движения материалов отражается в целом по организации; в разрезе отдельных материально ответственных лиц, регистрируются затраты по организации, подразделениям и в разрезе статей затрат.

Линейные регистры - разновидность многографных регистров; здесь каждый аналитический счет отражается только на одной строке, что позволяет разделить синтетический счет на неограниченное количество аналитических счетов (это невозможно при вертикальном графлении).

Шахматные регистры используются для одновременного отражения суммы по дебету одного счета и кредиту другого. Каждая сумма записывается на пересечении строки и графы. Примером могут служить некоторые журналы-ордера: 10, 10/1, 11, 13 и Главная книга (она нашла широкое применение на малых предприятиях).

#### 4. Способы исправления ошибок в бухгалтерских документах и в учетных записях

Документы и учетные регистры необходимо вести аккуратно. Как в текстовой части, так и в цифровых данных помарки и подчистки не допускаются. При хранении регистров бухгалтерского учета должна

обеспечиваться их защита от несанкционированных исправлений. Для исправления ошибочных записей в бухгалтерском учете применяется несколько способов.

Корректирующий способ заключается в зачеркивании неправильного текста или суммы и надписании над зачеркнутым правильного текста или суммы. Зачеркивание производится одной чертой так, чтобы можно было прочитать зачеркнутое. При этом надо зачеркивать всю сумму, даже если ошибка допущена только в одной цифре. Исправление ошибки должно быть оговорено и подтверждено: в документе - подписями лиц, подписавших документ; учетных регистрах и табуляграммах - подписью лица, производившего исправление. Оговорка дается на полях книги, карточки, журнала-ордера, против строки исправленной записи. В документах, оформляющих денежные операции, кассовых ордерах, чеках, банковских платежных требованиях и поручениях - исправления даже и оговоренные, не допускаются. Эти документы при наличии в них ошибок подлежат замене новыми. Порядок исправления в банковских документах устанавливается правилами банка.

Корректирующим способом пользуются для исправления ошибок, допущенных в результате описок, неправильного подсчета итогов, а также записи операции не в тот учетный регистр, который указан в бухгалтерской проводке. Этот способ применим, если ошибки обнаружены в регистрах журнально-ордерной формы счетоводства до проставления в них итогов. После перенесения итогов регистра в Главную книгу никакие исправления не допускаются. В этом случае на сумму допущенной ошибки бухгалтерия оформляет справку, данные которой заносят в Главную книгу отдельной строкой; эти справки хранятся обособленно при соответствующих учетных регистрах.

Способ дополнительных проводок применяется, когда в регистрах записана сумма меньше действительной. Она используется, если:

- корреспонденция счетов указана правильно, но в меньшей сумме, чем следовало;
- фактическая себестоимость продукции (изделия) выше нормативной (плановой).

**П р и м е р.** Из кассы организации выплачена заработная плата в размере 5400 руб. Вместо этой суммы в учете ошибочно отражена сумма 5000 руб. В качестве оправдательного документа составляется справка о допущенной ошибке, на основании которой дополнительно производится запись обычными чернилами на сумму 400 руб. На счетах это выглядит так:

Д	Счет 50 «Касса»	К
С1 5500	1) Ошибочно	5000
	2) Дополнительная запись	400

	Итого правильно	5400
--	-----------------	------

Д	Счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	К
1) Ошибочно	5000	С1
2) Дополнительная запись	400	6000
Итого правильно	5400	

Таким образом, сумма обеих проводок правильно отражает произведенную операцию в размере действительно выданных из кассы денежных средства 5400 руб. (5000 + 400).

**П р и м е р.** Оприходована продукция по нормативной (плановой) себестоимости на сумму 14000 руб. Фактическая себестоимость оприходованной продукции составила 14 500 руб. В этом случае записи в бухгалтерском учете будут выглядеть так:

Д	Счет 20 «Основное производство»	К
Фактическая себестоимость продукции	14500	1) 14000 2) 500

Д	Счет 43 «Готовая продукция»	К
1) 14000 2) 500		

Следовательно, в конце месяца оприходованная продукция по нормативной (плановой) себестоимости доведена до фактической себестоимости способом дополнительной записи (14 500).

Способ «красное сторно» (отрицательная запись) применяется для исправления ошибочной корреспонденции счетов или суммы указанной больше, чем следовало. Исправительная проводка или сумма записывается в учетные регистры красными чернилами. При подсчетах суммы, записанные красными чернилами, не прибавляются, а вычитаются из итогов. Следовательно, красная сторнировочная запись полностью аннулирует запись, и одновременно обычными чернилами составляется проводка, правильно отображающая произведенную операцию. При помощи способа красного сторно исправляются ошибки до и после подсчета итогов, в том числе и ошибки, допущенные в предыдущих отчетных периодах.

**П р и м е р.** С расчетного счета в кассу перечислено 9000 руб. Эта операция оформлена ошибочно и вместо корреспонденции:

Дебет счета 50 «Касса»

Кредит счета 51 «Расчетные счета» 9000 руб.

допущена такая неправильная корреспонденция:

1) Дебет счета 50 «Касса»

Кредит счета 52 «Валютные счета» 9000 руб.

Для исправления допущенной ошибки составляются две проводки, из которых в первой повторяется красными чернилами неправильная корреспонденция (цифры, подлежащие записи красными чернилами, условно взяты в рамки):

2) Дебет счета 50 «Касса»

Кредит счета 52 «Валютные счета» 9000 руб.,

а во второй обычными чернилами приводится правильная корреспонденция:

3) Дебет счета 50 «Касса»

Кредит счета 51 «Расчетные счета» 9000 руб.

Эти записи на счетах будут выглядеть так:

Д	Счет 50 «Касса»	К
1) 9000		
2) 9000		
3) 9000		

Д	Счет 51 «Расчетные счета»	К
С1 100 000		3) 9000
Д	Счет 52 «Валютные счета»	К
С1 150 000		1) 9000
		2) 9000

Способ красного сторно применяется и при корректировке нормативной (плановой) себестоимости продукции до фактической, если фактическая себестоимость продукции ниже нормативной (плановой).

**П р и м е р.** Оприходовано продукции на сумму 50 000 руб. В конце месяца фактическая себестоимость оприходованной продукции составила 47 000 руб. Записи на счетах будут выглядеть следующим образом:

Д Счет 20 «Основное производство» К	
Фактическая себестоимость	1) 50 000
продукции	2) 3000
47000	

Д Счет 43 «Готовая продукция» К	
1) 50 000	
2) 3000	

Как видно из примеров, суммы, записанные красными чернилами, вычитаются итогов как отрицательные и тем самым аннулируются ошибочно сделанные записи и нормативно себестоимость доводится до фактической.

### 5. Формы бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет ведется в многочисленных регистрах. Для учетной регистрации используются и разных сочетаниях книги, карточки, журналы ордера, ведомости и отдельные листы, записи и которых могут производиться в различной последовательности. Все это приводит к образованию разнородных форм бухгалтерского учета.

Под **формой бухгалтерского учета** понимается совокупность учетных регистров, определяющих связь синтетического и аналитического учета, методику и технику регистрации хозяйственных операций, технологию и организацию учетного процесса.

Признаками, отличающими одну форму бухгалтерского учета от другой являются:

- количество применяемых регистров, их назначение, содержание и внешний вид;
- взаимосвязь хронологических и систематических регистров синтетического и аналитического учета;
- последовательность и способы записей в учетные регистры;
- степень использования средств механизации и автоматизации в бухгалтерском учете.

В настоящее время применяется несколько форм бухгалтерского учета: Журнал Главная, упрощенная форма для малых предприятий, журнально-ордерная и формы учета в условиях компьютерной обработки данных.

Форма бухгалтерского учета Журнал-Главная - одна из книжно-карточных форм учета; она ведется в организациях с небольшим объемом

производства, в отдельных учреждениях и в некоторых финансовых органах. Характерная особенность этой формы регистры для хронологической и систематической записи по счетам синтетического учета объединены в одной комбинированной книге Журнал-Главная.

В первых трех графах книги записываются дата, номер статьи и суммы оборота. Эта часть называется журналом хронологической записи документов. Вторая часть, т.е. последующие графы, в которых расположены все счета синтетического учета и где сие тематически записываются хозяйственные операции, называется Главной книгой. Такое построение регистров делает учет наглядным и легко обозримым.

Операции в Журнал-Главную записываются непосредственно с первичных или сводных документов. При каждой бухгалтерской проводке при регистрации присваивается порядковый номер и отводится одна строчка для записи. В начале месяца в Журнал-Главную переносят сальдо по синтетическим счетам; затем записываются операции, подсчитываются обороты по дебету и кредиту счетов и выводят сальдо на конец месяца. Таким образом, счета закрываются после записи сальдо на первое число последующего месяца. Аналитический учет при этом ведется в книгах или в карточках. По аналитическим счетам составляются оборотные ведомости, которые сверяются с данными синтетического учета (табл. 4.3.)

К достоинствам формы бухгалтерского учета Журнал-Главная можно отнести следующее:

- наглядность записи в синтетическом учете обеспечивает удобство их ободрения и проверки;
- баланс составляется непосредственно на основании записей в книге Журнал-Главная, так что отпадает необходимость составления оборотной ведомости по синтетическим счетам;
- простота учетной работы позволяет использовать счетных работников с менее высокой квалификацией, чем при других формах учета.

Таблица 4.3.

Журнал-Главная

№ п/п	Дата	Сумма оборото в по статьям	Номер и наименование счетов						
			10 «Материалы»		50 «Касса»		51 «Расчетные счета»		и т. д.
			дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	

Однако эта форма имеет некоторые недостатки: она применима только в организациях с небольшим количеством синтетических счетов, где большой объем учетной работы (подсчет итогов, сверки показателей) проводится по окончании месяца: операции в ней отражаются только на синтетических счетах, необходимых для составления баланса, что затрудняет контроль за правильностью записей в аналитическом учете.

Порядок записей в бухгалтерском учете представлен на рисунке 4.

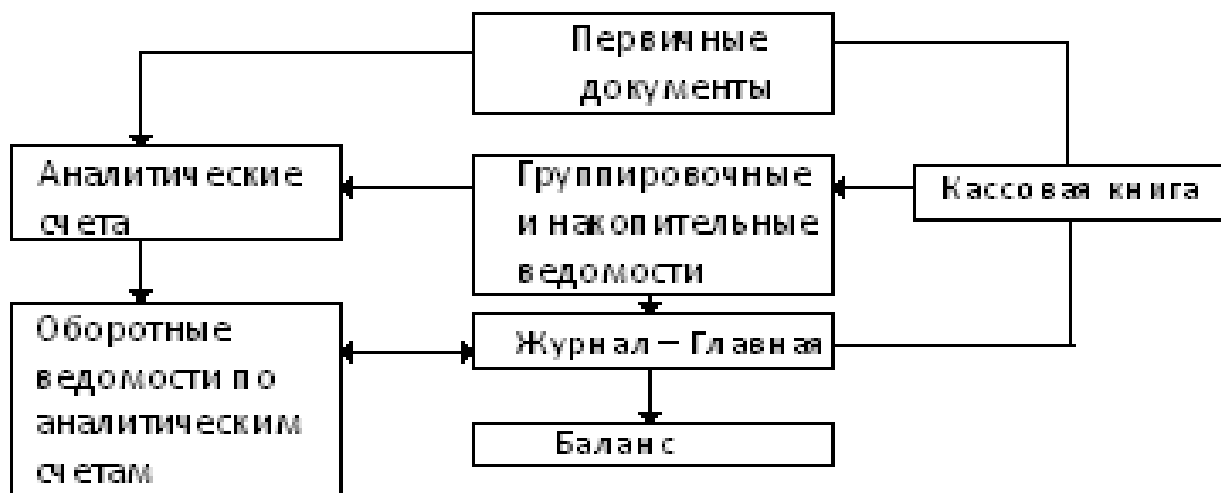


Рис. 4. Схема порядка записей в бухгалтерском учете

Форма Журнал-Главная в последнее десятилетие потеряла свое значение и практически не применялась. Переход экономики на рыночные отношения привел к образованию организаций с различными формами собственности, видам деятельности и размерам производства. Появились малые организации с простым процессом производства и работ, имеющие имущество, а также малые организации непромышленной сферы, совершающие незначительное количество хозяйственных операций и не имеющие имущества в собственности. В этих условиях форма Журнал-Главная получила дальнейшее развитие под названием упрощенной формы бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства (в дальнейшем «малые организации»).

Согласно Федеральному закону «О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации», субъектами малого бизнеса могут выступать юридические и физические лица. К ним относятся организации, в которых средняя численность работающих не превышает: в промышленности, строительстве и на транспорте - 100 человек; в сельском хозяйстве и научно технической сфере 60; в розничной торговле и бытовом обслуживании населения - 30; в оптовой торговле и остальных отраслях, а также при осуществлении других видов

деятельности - 50 человек. Кроме того, закон предусматривает, что доля участия других юридических и физических лиц в их уставном капитале не должна превышать 25%.

Во исполнение этого закона Министерство финансов РФ приказом от 21.12.98г. №64-н «О типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства» утвердило порядок и применение регистров бухгалтерского учета.

Малая организация ведет бухгалтерский учет в соответствии с едиными методологическими основами и правилами, установленными Федеральным законом РФ «О бухгалтерском учете»: Положением по ведению бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в РФ (1998г.); положениями по бухгалтерскому учету, регулирующими порядок учета различных объектов учета: новым Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета в малой организации несет руководитель организации. Бухгалтерский учет осуществляется бухгалтерией, являющейся ее самостоятельным структурным подразделением, возглавляемой главным бухгалтером. В малой организации, не имеющей бухгалтерской службы, бухгалтерский учет и отчетность могут вестись специализированной организацией (централизованной бухгалтерией), соответствующим специалистом на договорных началах или работником, уполномоченным на это письменным распоряжением руководителя. Малая организация самостоятельно выбирает форму бухгалтерского учета исходя из потребностей своего производства и управления, их сложности и численности работников.

При этом она может самостоятельно приспособливать применяемые регистры бухгалтерского учета к специфике своей работы при соблюдении:

- единой методологической основы бухгалтерского учета, предполагающей ведение бухгалтерского учета на основе принципов начисления и двойной записи;
- взаимосвязи данных аналитического и синтетического учета;
- сплошного отражения всех хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета на основании первичных учетных документов;
- накопления и систематизации данных первичных документов в разрезе показателей, необходимых для управления и контроля за хозяйственной деятельностью малой организации, а также для составления бухгалтерской отчетности.

Малой организации с простым технологическим процессом производства продукции, выполнения работ, оказания услуг, имеющей незначительное количество хозяйственных операций (как правило, не более трехсот в месяц), рекомендуется применять упрощенную форму



бухгалтерского учета. Для организации учета по этой форме здесь используется рабочий План счетов бухгалтерского учета, составленный на основе нового типового Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности.

1. Простая форма бухгалтерского учета. Сущность ее состоит в том, что регистрация первичной документации, распределение сумм совершенных операций по счетам, которые являются регистром аналитического и синтетического учета, а также определение себестоимости продукции (работ, услуг) и финансового результата производится в одном бухгалтерском регистре - Книге учета хозяйственных операций ф. №К-1. Форма книги по объему применяемых счетов не фиксирована, каждая малая организация самостоятельно определяет необходимое количество счетов, которые используются в учете и отражаются в этой книге. Кроме этого, для учета расчетов по оплате труда, по подоходному налогу, с бюджетом ведется ведомость учета заработной платы (ф. В-8).

Малая организация может вести книгу учета хозяйственных операций в виде ведомости, открывая ее на месяц (при необходимости используя вкладные листы) для учета операций по счетам), или в форме Книги (журнала), в которой учет операций совершается в течение всего отчетного года. В этом случае она должна быть прошнурована и пронумерована. На последней странице записывается число содержащихся в ней страниц, которое заверяется подписями руководителя и главного бухгалтера, а также оттиском печати малого предприятия. Ведение Книги не исключает использования в установленном порядке и других форм учета: кассовой книги, журнала регистрации приходных и расходных кассовых документов; лицевых счетов по заработной плате.

Порядок заполнения регистров по простой форме бухгалтерского учета представлен на рисунке 3.



Рис. 3. Схема бухгалтерского учета по простой форме

Малая организация может применять простую форму бухгалтерского учета, если:

- отсутствуют собственные основные средства;
- поступления материалов незначительны и полностью используются на производство продукции (работ, услуг) в отчетном месяце;
- расчеты с покупателями за проданную продукцию, а также с поставщиками и подрядчиками за полученные материальные ценности, выполненные работы и услуги ведутся сразу по факту совершения операции, т.е. отсутствуют соответствующие задолженности на конец месяца;
- имеет место простое производство с ежемесячной продажей продукции без наличия незавершенного производства, работа по заказам;
- не осуществляется авансирование поставщиков по их затратам;
- возможен учет доходов и расходов на основе полученных и уплаченных наличных денежных средств.

2. Форма бухгалтерского учета с использованием регистров бухгалтерского учета имущества малой организации рекомендуется малым организациям, имеющим на балансе собственные основные средства, определенные запасы материалов и ведущим расчет с покупателями и поставщиками с предварительной или последующей оплатой счетов. В качестве учетных регистров применяются восемь ведомостей (от В-1 до В-8) для учета имущества организации и источников его образования и одна шахматная ведомость (В-9) для

обобщения данных этих ведомостей и проверки правильности произведенных в них записей по счетам бухгалтерского учета. Вторым способом ведения бухгалтерского учета предусматривается следующий порядок записей (рис. 4).

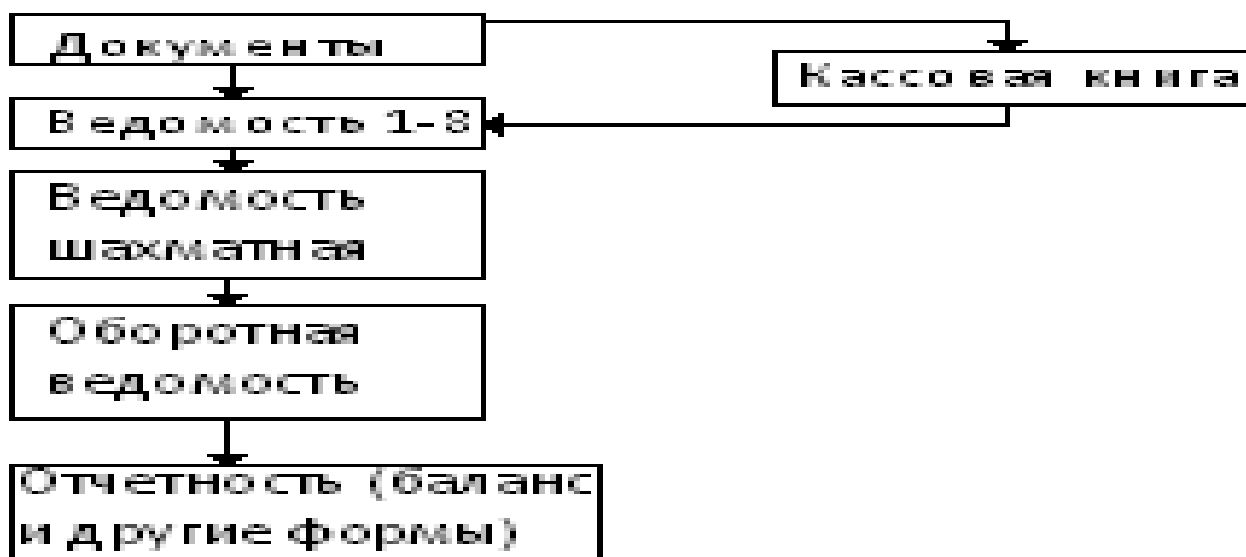


Рис. 4. Схема порядка заполнения форм бухгалтерского учета с использованием ведомостей

Журнально-ордерная форма получила свое название по основному регистру, используемому при этой форме счетоводства - журналу-ордеру.

Она широко применяется в организациях различных форм собственности. В основе ее использования лежит принцип накапливания данных первичных документов в разрезах, обеспечивающих синтетический и аналитический учет средств и хозяйственных операций по всем разделам бухгалтерского учета. Накапливание и систематизация данных первичных документов производится в учетных регистрах, что позволяет отразить все подлежащие учету средства и хозяйственные операции по их использованию за отчетный месяц. Это исключает необходимость составления мемориальных ордеров. Хронологическая и систематическая записи хозяйственных операций осуществляются одновременно, а оборотные ведомости составляются только по расчетам, по которым ведутся карточки аналитического учета. Журнал хронологической регистрации не ведется.

Аналитический и синтетический учет осуществляется, как правило, совместно в единой системе записей. Карточки аналитического учета могут быть заведены в виде исключения по некоторым видам расчетов, по которым имеется значительное количество лицевых счетов. Сохраняются инвентарные карточки или книги учета объектов основных средств, карточки или ведомости учета затрат на производство по учету материалов, сортовые (сальдовые или оборотные) ведомости по учету готовых изделий.

В журнально-ордерной форме счетоводства применяются в основном два вида бухгалтерских регистров: журналы-ордера и вспомогательные ведомости. Кроме того, в целях обеспечения рациональной техники обобщения или группировки некоторых учетных данных могут применяться и специальные разработочные таблицы.

**Журналы-ордера** - это бухгалтерские регистры, построенные по шахматному принципу на свободных листах специального разграфления. Записи в них производятся по мере поступления документов, либо итогами за месяц в зависимости от характера и содержания операции (табл. 4.4.)

Таблица 4.4.

Журнал-ордер

Строка №	Дата (или за какие числа)	Номер и наименование счетов				Итого по креди ту  и т.д.
		51 «Расчет ные счета»	52 «Валютн ые счета»	57 «Перево ды в пути»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	

По строению различают два вида журналов-ордеров. Журналы-ордера *первого* вида служат для отражения кредитовых операций по одному синтетическому счету; они являются накопительными ведомостями, где отражаются кредитовые обороты данного счета или по каждому первичному документу, или по итогам за день, или по итогам за более длительный период. Записи в журнале-ордере №1 производятся итогами за день на основании отчетов кассира, подтвержденных приложенными к ним документами (приходными и расходными ордерами или заменяющими их документами). При незначительном количестве кассовых документов допускаются записи операций в регистры (производить не ежедневно, а за 3-5 дней или реже) в целом по нескольким отчетам кассира. В этом случае в графе «Дата» указываются начальные и конечные числа, за которые производят записи, например: 1-3, 15-17 и т.д. Итоги за день (несколько дней) в разрезе корреспондирующих счетов устанавливаются путем подсчета сумм однородных операций, отраженных в кассовом отчете или приложенных к нему документах, согласно бухгалтерской разметке, предварительно проставляемой в отчете кассира или на документах. На протяжении месяца данные для контроля и оперативных целей берутся из остатков средств, показанных в отчетах кассира.

*Второй* вид журналов-ордеров предназначен для отражения операций по кредиту нескольких синтетических счетов, одинаковых по

своему экономическому содержанию. В этом случае для каждого из них в регистре отведен раздел или графа.

В промышленных организациях для учета затрат на производство наряду с журналом применяются ведомости. Они используются, когда требующиеся аналитические показатели сложно получить непосредственно в журналах-ордерах; в таких случаях группировка данных первичных документов предварительно осуществляется в ведомостях, итоги которых переносятся в журналы-ордера.

В основу построения журналов-ордеров и вспомогательных ведомостей положен кредитовый признак регистрации хозяйственных операций: данные первичных документов регистрируются только по кредиту соответствующих счетов в корреспонденции с дебетуемыми счетами. В порядке исключения кассовые операции, операции по расчетному и валютному счетам в банке регистрируются как по кредиту, так и по дебету счетов, предназначенных для учета указанных операций. Это необходимо, чтобы контролировать и не разобщать кассовые и банковские документы для записей в различных журналах-ордерах.

Итоговые данные журналов-ордеров в конце месяца переносятся в Главную книгу (табл. 4.5.), которая используется для обобщения данных из журналов-ордеров, взаимной проверки правильности произведенных записей по отдельным счетам и для составления отчетного баланса.

Таблица 4.5.

Главная книга  
Счет №

Период	Обороты по дебету		Итого по дебету	Обороты по кредиту	Сальдо	
	С кредита счета № по журналу-ордеру №	и т.д.			дебет	кредит

В ней показываются вступительное сальдо, текущие обороты и исходящее сальдо по каждому синтетическому счету. Запись текущих оборотов в Главную книгу одновременно является и регистрацией учетных данных, отраженных в журналах-ордерах. Текущие обороты приводятся только по счетам первого порядка. Обороты по кредиту синтетического счета отражаются одной записью, а обороты по дебету - в корреспонденции с кредитуемыми счетами. Проверка правильности записей, произведенных в Главной книге, осуществляется подсчетом оборотов и сальдо по всем счетам. Суммы дебетовых и кредитовых оборотов, а также дебетовых и кредитовых сальдо должны быть соответственно равны.

Главная книга открывается на год. На каждый счет отводятся один или два листа. Если открываются два листа, то второй лист используется как вкладной к основному. На основании Главной книги и части других регистров заполняются баланс и другие формы отчетности. Преимущество журнально-ордерной формы бухгалтерского учета состоит прежде всего в возможности ее применения при использовании нового Плана счетов, поскольку в ней совмещаются хронологические и систематические записи, а по многим ордерам проводится однократная запись по счетам синтетического и аналитического учета. Применение журналов-ордеров создает более равномерную нагрузку учетного персонала, ускоряет составление необходимой отчетности без каких-либо дополнительных выборок, обеспечивает ежедневный контроль за правильностью учетных записей, сокращает и удешевляет учетный труд, создает предпосылки для применения вычислительной техники и улучшения организации бухгалтерского учета. Порядок ведения бухгалтерского учета по данной форме имеет вид (рис. 5).

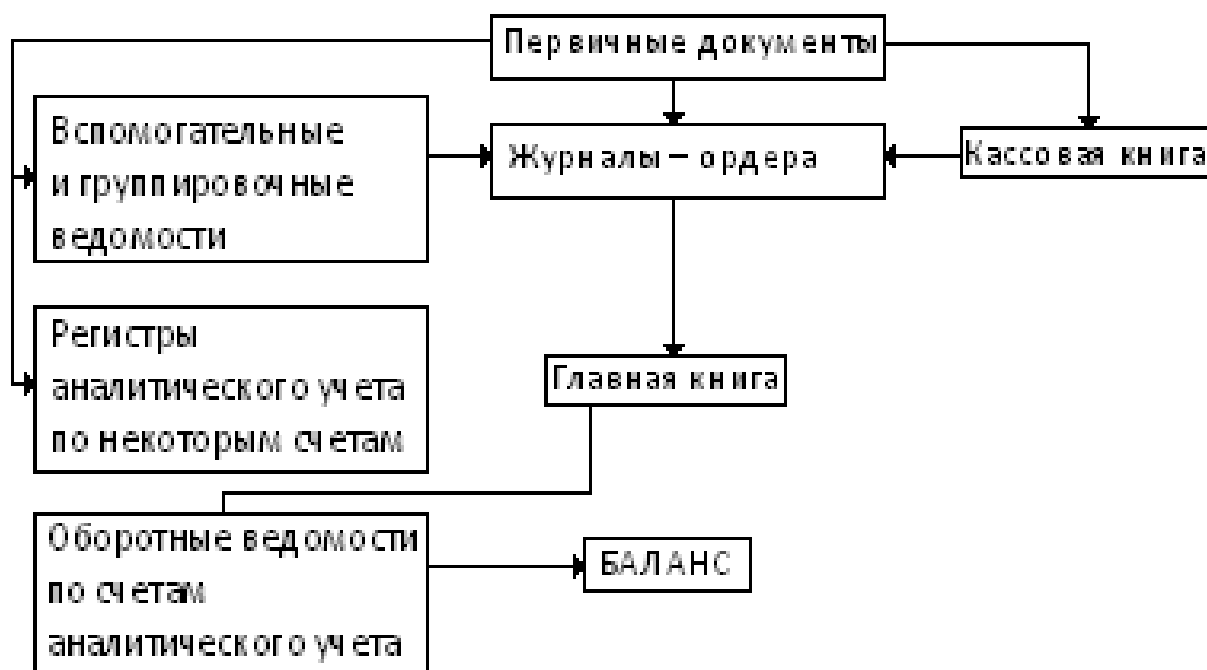


Рис. 5. Схема бухгалтерского учета по журнально-ордерной форме

## Тема 5. Учет внеоборотных активов

### План лекции

Вопрос 1. Понятие, классификация и оценка основных средств

Вопрос 2. Синтетический учет наличия и движения основных средств

Вопрос 3. Учет амортизации основных средств

Вопрос 4. Понятие, классификация и оценка нематериальных активов

Вопрос 5. Синтетический и аналитический учет движения нематериальных активов

Вопрос 6. Учет амортизации нематериальных активов

### **1. Понятие, классификация и оценка основных средств**

Основными средствами признается часть имущества, которая используется организациями на протяжении длительного времени (более 12 месяцев) в производственном цикле, при выполнении работ или оказании каких-либо услуг, а также с целью осуществления управленческой деятельности.

Согласно п. 4 ПБУ 6/01, актив принимается к бухгалтерскому учету и относится к основным средствам, если одновременно присутствуют следующие характеристики:

1. Объект потенциально способен приносить экономические выгоды организации (предприятию) в будущем.

2. Объект может быть использован на протяжении длительного периода (более 12 мес. или операционного цикла, превышающего 12 мес.).

3. Предприятием или организацией не предполагается дальнейшая перепродажа объекта.

4. Предназначением объекта является использование его в производственном процессе, при выполнении работ или оказании услуг, в управленческих целях, а также предоставление во временное пользование или владение на определенный период времени за плату.

Сроком полезного использования является период, в течение которого использование объекта основных средств приносит доход организации.

Основными задачами бухгалтерского учета основных средств являются:

- правильное документальное оформление и своевременное отражение в учетных регистрах поступления основных средств, их внутреннего перемещения и выбытия;

- правильное исчисление и отражение в учете суммы амортизации основных средств;

- точное определение результатов при ликвидации основных средств;

- контроль за затратами на ремонт основных средств, за их сохранностью и эффективностью использования.

Для организации учета основных средств, отвечающего поставленным задачам, важное значение имеют следующие предпосылки:

- классификация основных средств;

- установление принципов оценки основных средств;
- установление единицы учета предметов основных средств;
- выбор форм первичных документов и учетных регистров.

В организациях применяется единая типовая классификация основных средств, в соответствии с которой основные средства группируются по следующим признакам: отраслевому признаку, назначению, видам, принадлежности и использованию.

Группировка основных средств по отраслевому признаку (промышленность, сельское хозяйство, транспорт и др.) позволяет получить данные об их стоимости в каждой отрасли.

По назначению основные средства организации подразделяются на производственные основные средства основной деятельности; производственные основные средства других отраслей; непроизводственные основные средства.

По видам основные средства организаций подразделяются на следующие группы: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий, продуктивный и племенной скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги.

К основным средствам относятся также капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы) и в арендованные объекты основных средств.

Капитальные вложения в многолетние насаждения, коренное улучшение земель включаются в состав основных средств ежегодно в сумме затрат, относящихся к принятым в эксплуатацию площадям, независимо от окончания всего комплекса работ.

В составе основных средств учитываются находящиеся в собственности организации земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы).

Классификация основных средств по видам составляет основу их аналитического учета.

По степени использования основные средства подразделяются на находящиеся:

- в эксплуатации;
- в запасе (резерве);
- в стадии достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации;
- на консервации.

В зависимости от имеющихся прав на объекты основные средства подразделяются на:



- объекты основных средств, принадлежащие организации на праве собственности (в том числе сданные в аренду);

- объекты основных средств, находящиеся у организации в оперативном управлении или хозяйственном ведении;

- объекты основных средств, полученные организацией в аренду.

Единицей учета основных средств является отдельный инвентарный объект, под которым понимают законченное устройство, предмет или комплекс предметов со всеми приспособлениями и принадлежностями, выполняющими вместе одну функцию.

Каждому инвентарному объекту присваивают определенный инвентарный номер, который сохраняется за данным объектом на все время его нахождения в эксплуатации, запасе или на консервации. Инвентарный номер прикрепляется или обозначается на учитываемом предмете и обязательно указывается в документах, связанных с движением основных средств.

Применительно к сложным инвентарным объектам, т.е. включающим те или иные приспособления, обособленные элементы, составляющим вместе с ним одно целое, как правило, на каждом элементе обозначают тот же номер, что и на основном объединяющем их объекте.

Инвентарные номера выбывших объектов могут присваиваться другим, вновь поступившим основным средствам не раньше чем через пять лет после выбытия.

Арендуемые основные средства могут учитываться у арендатора под инвентарными номерами, присвоенными им арендодателем.

Различают первоначальную, остаточную и восстановительную стоимость основных средств.

В бухгалтерском учете основные средства отражаются, как правило, по первоначальной стоимости, которая определяется для объектов:

- изготовленных на самом предприятии, а также приобретенных за плату у других организаций и лиц - исходя из фактических затрат по возведению или приобретению этих объектов, включая расходы по доставке, монтажу, установке;

- внесенных учредителями в счет их вкладов в уставный капитал (фонд) - по договоренности сторон;

- полученных от других организаций и лиц безвозмездно, а также неучтенных объектов основных средств - по рыночной стоимости на дату оприходования;

- приобретенных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами - по стоимости ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией.

Стоимость этих ценностей устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей.

Фактические затраты на приобретение, сооружение и изготовление основных средств слагаются из:

- сумм, уплачиваемых организацией в соответствии с договором купли-продажи (продавцу), а также за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам и за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением основных средств;
- регистрационных сборов, государственных пошлин и других аналогичных платежей, произведенных в связи с приобретением (получением) прав на объект основных средств;
- таможенных пошлин и иных платежей;
- невозмещаемых налогов, уплачиваемых в связи с приобретением объекта основных средств;
- вознаграждений, уплачиваемых посреднической организации, через которую приобретен объект основных средств;
- иных затрат, непосредственно связанных с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств, и затрат по доведению их до состояния, в котором они пригодны к использованию.

Не включаются в фактические затраты на приобретение основных средств общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением основных средств.

Стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации.

Изменение первоначальной стоимости основных средств допускается также в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, частичной ликвидации и переоценки соответствующих объектов.

Оценка объектов основных средств, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета иностранной валюты по курсу Центрального банка РФ, действующему на дату принятия объекта к бухгалтерскому учету.

Восстановительная стоимость - это стоимость воспроизводства основных средств в современных условиях (при современных ценах, современной технике).

Остаточная стоимость основных средств определяется вычитанием из первоначальной стоимости амортизации основных средств.

## **2. Синтетический учет наличия и движения основных средств**

Движение основных средств, связано с осуществлением хозяйственных операций по поступлению, внутреннему перемещению и

выбытию основных средств. Указанные операции оформляют типовыми формами первичной учетной документации.

Операциями по поступлению основных средств являются ввод их в действие в результате осуществления капитальных вложений, безвозмездное поступление основных средств, аренда, лизинг, оприходование неучтенных ранее основных средств, выявленных при инвентаризации, внутреннее перемещение.

Поступающие основные средства принимает комиссия, назначаемая руководителем организации. Для оформления приемки комиссия составляет в одном экземпляре акт (накладную) приемки-передачи основных средств на каждый объект в отдельности. Общий акт на несколько объектов можно составлять лишь в том случае, если объекты однотипны, имеют одинаковую стоимость и приняты одновременно под ответственность одного и того же лица.

В актах указывают наименование объекта, год постройки или выпуска заводом, краткую характеристику объекта, первоначальную стоимость, присвоенный объекту инвентарный номер, место использования объекта и другие сведения, необходимые для аналитического учета основных средств.

После оформления акт приемки-передачи основных средств передают в бухгалтерию организации. К акту прилагают техническую документацию, относящуюся к данному объекту (паспорт, чертежи и т.п.).

На основании этих документов бухгалтерия производит соответствующие записи в инвентарные карточки основных средств, после чего техническую документацию передают в технический или другой отделы предприятия.

Акт утверждает руководитель организации. При передаче основных средств другой организации акт составляют в двух экземплярах (для организации, сдающей, и организации, принимающей основные средства).

Поступившее на склад оборудование для установки оформляют актом о приемке оборудования. В акте указывают наименование оборудования, тип, марку, количество единиц, стоимость, обнаруженные дефекты. Акт составляется в двух экземплярах и подписывается всеми членами приемной комиссии. В случае невозможности произвести качественную приемку оборудования при его поступлении на склад акт о приемке оборудования является предварительным, составленным по наружному осмотру.

Передачу оборудования монтажным организациям оформляют актом приемки-передачи оборудования в монтаж с указанием в нем монтажной организации, наименования и стоимости переданного оборудования, его комплектности и выявленных при наружном осмотре оборудования дефектах.

Акт подписывают представители заказчика и монтажной организации и материально ответственное лицо, принявшее переданное оборудование на хранение.

На дефекты, выявленные в процессе ревизии, монтажа или испытания оборудования, составляется акт о выявленных дефектах оборудования. В нем указывают по каждому наименованию оборудования выявленные дефекты и мероприятия или работы для устранения выявленных дефектов. Акт подписывают представители заказчика, подрядчика и организации-исполнителя.

Приемку законченных работ по ремонту, реконструкции и модернизации объекта оформляют актом приемки-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов. В акте указывают изменение в технической характеристике и первоначальной стоимости объекта, вызванное реконструкцией и модернизацией (стоимость выполненных работ - по договору и фактическую). Акт подписывают работник цеха (отдела), уполномоченный на приемку основных средств, и представитель цеха (предприятия), производящий реконструкцию и модернизацию, после чего акт сдают в бухгалтерию организации, которая производит соответствующие записи в инвентарной карточке по учету основных средств. Если ремонт, реконструкцию и модернизацию осуществляет сторонняя организация, акт составляют в двух экземплярах (по экземпляру обеим сторонам).

Внутреннее перемещение основных средств из одного цеха (производства, отдела, участка) в другой, а также их передачу из запаса (со склада) в эксплуатацию оформляют актом (накладной) приемки-передачи основных средств. Акт-накладную выписывает в двух экземплярах работник цеха (отдела) сдатчика. Первый экземпляр с распиской получателя и сдатчика передают в бухгалтерию для записи в инвентарной карточке, а второй остается у сдатчика для отметки о выбытии соответствующего объекта в инвентарном списке основных средств.

Операции по списанию всех основных средств, кроме автотранспортных, оформляют актом на списание основных средств, а списание грузового или легкового автомобиля, прицепа или полуприцепа - актом на списание автотранспортных средств.

В актах на списание основных средств указывают техническое состояние и причину списания объекта, первоначальную стоимость, сумму амортизации, затраты на списание, стоимость материальных ценностей (запасных частей, металлолома и т.п.), полученных от ликвидации объекта (выручки от ликвидации), результат от списания.

Основным регистром аналитического учета основных средств являются инвентарные карточки. На лицевой стороне инвентарных карточек указывают наименование и инвентарный номер объекта, год выпуска (постройки), дату и номер акта о приемке, местонахождение, первоначальную стоимость, норму амортизационных отчислений, шифр затрат (для отнесения сумм амортизации), сумму начисленной амортизации, внутреннее перемещение и причину выбытия.

На оборотной стороне инвентарных карточек указывают сведения о дате и затратах по достройке, дооборудованию, реконструкции и модернизации объекта, выполненным ремонтным работам, а также краткую индивидуальную характеристику объекта.

Инвентарные карточки составляются в бухгалтерии на каждый инвентарный номер в одном экземпляре. Они могут использоваться для группового учета однотипных предметов, имеющих одинаковую техническую характеристику, одинаковую стоимость, одинаковое производственно-хозяйственное назначение и поступивших в эксплуатацию в одном календарном месяце.

Инвентарные карточки заполняют на основе первичных документов (актов приемки-передачи, технических паспортов и др.) и передают затем под расписку в соответствующий отдел организации.

По месту нахождения (эксплуатации) основных средств для контроля за их сохранностью можно вести инвентарные списки основных средств. В них записывают номер и дату инвентарной карточки, инвентарный номер объекта, его полное название, первоначальную стоимость и данные о выбытии (перемещении), дату, номер документа и причину выбытия. Разрешается вести учет объектов по месту их нахождения в инвентарных карточках. В этом случае инвентарные карточки выписывают в двух экземплярах, второй экземпляр передают по месту нахождения объекта.

Учет объектов основных средств по месту нахождения осуществляют лица, ответственные за сохранность этих средств.

В бухгалтерии инвентарные карточки формируют в инвентарную картотеку, в которой они разделены на группы по видам основных средств.

Синтетический учет наличия и движения основных средств, принадлежащих предприятию на правах собственности, осуществляется на следующих счетах:

- 01 «Основные средства» (активный);
- 02 «Амортизация основных средств» (пассивный);
- 91 «Прочие доходы и расходы» (активно-пассивный).

Счет 01 «Основные средства» предназначен для получения информации о наличии и движении принадлежащих организации па

правах собственности основных средств, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации или сданных в текущую аренду.

Стоимость основных средств, поступивших в качестве вклада в уставный капитал, оформляют бухгалтерскими записями:

Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»  
Кредит счета 75 «Расчеты с учредителями»,

Дебет счета 01 «Основные средства»  
Кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Основные средства, приобретенные за плату у других организаций и лиц, а также созданные в самой организации, отражают по дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту счета 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Безвозмездно принятые основные средства приходят по дебету 08 «Вложения во внеоборотные активы» и кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов», субсчет 2 «Безвозмездные поступления». Стоимость безвозмездно полученных основных средств по мере начисления амортизации по ним списывается с субсчета 2 «Безвозмездные поступления» счета 98 «Доходы будущих периодов» в кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Следовательно, по безвозмездно принятым основным средствам составляются следующие бухгалтерские записи:

Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»	на
Кредит счета 98 «Доходы будущих периодов»	первоначальную стоимость

Дебет счета 01 «Основные средства»	на
Кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»	первоначальную стоимость

Дебет счетов учета затрат (25, 26 и др.)	ежемесячно на
Кредит счета 02 «Амортизация основных средств»	сумму амортизации

Дебет счета 98 «Доходы будущих периодов»	ежемесячно на
Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы»	сумму амортизации

При выбытии основных средств накопленная амортизация по объекту списывается в уменьшение его первоначальной стоимости. При

этом дебетуют счет 02 «Амортизация основных средств» и кредитуют счет 01 «Основные средства».

При выбытии основных средств в следствии продажи, по причине ветхости, морального износа, безвозмездной передаче остаточная стоимость объекта списывается со счета 01 «Основные средства» в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы». Кроме того, по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» отражают все расходы, связанные с выбытием основных средств, а по кредиту - все поступления, связанные с выбытием основных средств.

Таким образом, на счете 91 «Прочие доходы и расходы» формируется финансовый результат от выбытия основных средств. Ежемесячно финансовый результат списывается со счета 91 «Прочие доходы и расходы» на счет 99 «Прибыли и убытки».

При продаже основных средств их продажную стоимость отражают по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» или 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Одновременно остаточную стоимость основных средств списывают с кредита счета 01 «Основные средства» в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», а сумму амортизации по проданным основным средствам - в дебет счета 02 «Амортизация основных средств» и кредит счета 01 «Основные средства». В дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» списывают также НДС по основным средствам (с кредита счета 68 «Расчеты по налогам и сборам») и расходы по продаже основных средств с кредита счетов 23 «Вспомогательные производства».

При безвозмездной передаче основных средств их остаточную стоимость списывают с кредита счета 01 «Основные средства» в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», а сумму амортизации - с кредита счета 01 «Основные средства» в дебет счета 02 «Амортизация основных средств». Расходы по демонтажу, упаковке, транспортировке и другим по безвозмездно передаваемым объектам отражают по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» с кредита соответствующих расчетных и других счетов. Финансовый результат от безвозмездной передачи основных средств списывают со счета 91 «Прочие доходы и расходы» на счет 99 «Прибыли и убытки».

Основные средства, переданные в счет вклада в уставный капитал (фонд) других организаций и в счет вклада в общее имущество по договору простого товарищества списывают по остаточной стоимости в дебет счета 58 «Финансовые вложения» с кредита счета 01 «Основные средства», а сумму амортизации по переданным основным средствам - с кредита счета 01 «Основные средства» в дебет счета 02 «Амортизация основных средств».

Дополнительные расходы, связанные с передачей основных средств, списывают в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» с кредита соответствующих счетов.

Разница между согласованной оценкой вклада (которая должна быть отражена по счету 58 «Финансовые вложения») и остаточной стоимостью основных средств отражается на счете 91 «Прочие доходы и расходы» в качестве операционного дохода или расхода. При этом если согласованная оценка превышает остаточную стоимость основных средств, то на сумму разницы дебетуют счет 58 «Финансовые вложения» и кредитуют счет 91 «Прочие доходы и расходы». Если согласованная оценка ниже остаточной стоимости, то разницу отражают по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 58 «Финансовые вложения».

Вместо двух записей по списанию остаточной стоимости основных средств, переданных в счет вклада в уставный капитал других организаций и по договору простого товарищества, можно составить одну запись:

Дебет счета 58 «Финансовые вложения» - на согласованную стоимость;

Кредит счета 01 «Основные средства» - на остаточную стоимость;

Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы» - на превышение согласованной стоимости над остаточной;

Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» - на превышение остаточной стоимости над согласованной.

По окончании отчетного периода (месяца, квартала) определяют разность между дебетовыми и кредитовыми оборотами по каждому субсчету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и списывают ее на счет 99 «Прибыли и убытки».

Превышение дебетового оборота над кредитовым отражают по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы», а превышение кредитового оборота над дебетовым - по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 99 «Прибыли и убытки».

Выявленные по инвентаризации неучтенные основные средства подлежат оприходованию по дебету счета 01 «Основные средства» с кредита счета 91 «Прочие доходы и расходы» с последующим установлением причин возникновения излишка и виновных лиц (у бюджетных организаций излишки относят на увеличение финансирования или фондов).

Для учета выбытия основных средств к счету 01 «Основные средства» может открываться субсчет «Выбытие основных средств». В дебет этого субсчета переносят стоимость выбывшего объекта, а в кредит - сумму накопленной амортизации. Остаточная стоимость объекта



списывается со счета 01 «Основные средства» на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

### **3. Учет амортизации основных средств**

Амортизация объектов основных средств производится одним из следующих способов начисления амортизационных начислений:

- линейный способ;
- способ уменьшаемого остатка;
- способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
- способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Годовая сумма начисления амортизационных отчислений определяется:

- при линейном способе - исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта;

- при способе уменьшаемого остатка - исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта и коэффициента ускорения, установленного в соответствии с законодательством РФ;

- при способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования - исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и годового соотношения, где в числителе - число лет, остающихся до конца срока службы объекта, а в знаменателе - сумма чисел лет срока службы объекта;

- при способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) - исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта основных средств и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта основных средств.

#### **Пример определения месячной суммы амортизации при линейном способе**

Первоначальная стоимость объекта - 120 000 руб. Срок службы определен в 10 лет. Годовая сумма амортизации составит 12 000 руб. (120 000 руб. : 10 лет), а месячная - 1000 руб. (12 000 руб. : 12 месяцев).

#### **Пример определения месячной суммы амортизации при способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ)**

Первоначальная стоимость автомобиля - 120 000 руб. Пробег автомобиля определен в 120 000 км. Сумма амортизации составит 1 руб. на 1 км. (120 000 руб. :120 000 км).

### **Пример расчета годовых сумм амортизации по методу уменьшаемого остатка**

Первоначальная стоимость объекта составляет 100 000 руб.

Организация решила применять удвоенную норму амортизации.

Ликвидационная стоимость объекта - 5000 руб.

При сроке службы в пять лет норма амортизации при прямолинейном методе составляет 20% в год (100% : 5 лет). При методе уменьшаемого остатка с удвоенной нормой списания норма амортизации будет равна 40% (20% x 2).

Эта фиксированная ставка в 40% относится к остаточной стоимости в конце каждого года. Предполагаемая ликвидационная стоимость не принимается во внимание при расчете износа по годам, кроме последнего года. В последний год сумма амортизации исчисляется вычитанием из остаточной стоимости на начало последнего года ликвидационной стоимости.

При методе уменьшаемого остатка сумма амортизации по годам уменьшается.

Таблица 5.1.

Начисление амортизации по методу уменьшаемого остатка

Период	Годовая сумма износа, руб.	Накопленная амортизация, руб.	Остаточная стоимость, руб.
Конец первого года	$100000 \times 40\% = 40\ 000$	40 000	60 000
Конец второго года	$60\ 000 \times 40\% = 24\ 000$	64 000	36 000
Конец третьего года	$36\ 000 \times 40\% = 14\ 400$	78 400	21 600
Конец четвертого года	$21\ 600 \times 40\% = 8640$	87 040	12 960
Конец пятого года	7960	95 000	5000

### **Пример расчета годовых сумм амортизации при способе списания стоимости объекта по сумме чисел лет срока полезного использования**

Предполагаемый срок эксплуатации объекта - 5 лет. Сумма чисел лет эксплуатации составит 15(1+ 2 + 3 + 4 + 5). В первый год указанный

ранее коэффициент соотношения составит - 5/15, во втором - 4/15, третий - 3/15, четвертый - 2/15, пятый - 1/15. Первоначальная стоимость объекта 150 000 руб.

Таблица 5.2.

Начисление амортизации по методу суммы чисел

Период	Годовая сумма износа, руб.	Накопленная амортизация, руб.	Остаточная стоимость, руб.
Конец первого года	$150\ 000 \times 5/15 = 50\ 000$	50 000	100 000
Конец второго года	$150\ 000 \times 4/15 = 40\ 000$	90 000	60 000
Конец третьего года	$150\ 000 \times 3/15 = 30\ 000$	120 000	30 000
Конец четвертого года	$150\ 000 \times 2/15 = 20\ 000$	140 000	10 000
Конец пятого года	$150\ 000 \times 1/15 = 10\ 000$	150 000	-

Данные таблицы 1.2. показывают, что с годами сумма амортизации уменьшается. Соответственно изменяются накопленная амортизация и остаточная стоимость.

Способы уменьшаемого остатка по сумме чисел лет срока полезного использования являются способами ускоренной амортизации.

При решении вопроса о введении ускоренной амортизации следует иметь в виду, что начисленная сумма амортизации влияет на величину стоимости продукции, прибыль и на сумму налога на имущество.

Суммы амортизации организации рассчитывают ежемесячно в размере 1/12 от годовой нормы и оформляют специальной разработочной таблицей «Расчет амортизации основных средств» или машинограммой аналогично содержания. Эти регистры служат для отражения амортизации основных средств на соответствующих счетах бухгалтерского учета.

На практике сумму амортизации за отчетный период определяют следующим образом: к сумме амортизации, начисленной в прошлом месяце, прибавляют сумму амортизации со стоимости поступивших основных средств за прошлый месяц и вычитают сумму амортизации со стоимости основных средств, выбывших в прошлом месяце.

Амортизационные отчисления по объекту основных средств начинаются с 1-го числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и прекращаются с 1-го числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости объекта или его списания.

Если по объектам недвижимости полностью закончены капитальные вложения, оформлены первичные учетные документы по приемке-передаче, документы переданы на государственную регистрацию и они

начали фактически эксплуатироваться, то по этим объектам разрешается начислять амортизацию с 1-го числа месяца, следующего за месяцем введения объекта в эксплуатацию. После принятия объекта к бухгалтерскому учету производится уточнение ранее начисленной суммы амортизации. Допускается также указанные объекты недвижимости принимать к бухгалтерскому учету в качестве основных средств с выделением на отдельном субсчете к счету учета основных средств.

В течении срока полезного использования объекта основных средств начисление амортизационных отчислений не приостанавливается, кроме случаев нахождения объектов на реконструкции и модернизации по решению руководителя организации и перевода его на консервацию на срок более трех месяцев.

Не подлежат амортизации объекты основных средств потребительские свойства, которых с течением времени не изменяются (земельные участки и объекты природопользования).

Сумма амортизации по полностью амортизированным основным средствам не начисляется.

При поступлении в организацию основных средств, ранее бывших в эксплуатации, срок полезного их использования у нового собственника определяют вычитанием из срока полезного использования, установленного для новых объектов, срока их фактической эксплуатации у прежнего собственника.

Пример. Организация приобрела объект основных средств за 120 тыс. руб. Норма амортизации по данному объекту составляет 12 лет, и у продавца объект амортизировался 7 лет. У покупателя объект должен амортизироваться 5 лет (12 - 7 лет). Годовая норма амортизации составит 20% (100 : 5 лет). Ежегодная сумма амортизации по объекту составит 24 тыс. руб. (120 тыс. руб. x 20 : 100).

Для учета амортизации основных средств используют пассивный счет 02 «Амортизация основных средств». Этот счет предназначен для обобщения информации об амортизации, накопленной за время эксплуатации объектов основных средств.

Начисленную сумму по собственным основным средствам производственного назначения отражают по дебету счетов издержек производства и обращения (23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы») и кредиту счета 02 «Амортизация основных средств».

По основным средствам, сданным в текущую аренду, сумма амортизации отражается по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета, а по основным средствам непроизводственного назначения по дебету счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» и кредиту счета 02 «Амортизация основных средств».

По объектам жилищного фонда, которые учитываются в составе доходных вложений в материальные ценности, амортизация начисляется в общеустановленном порядке.

При поступлении основных средств, по которым срок их службы истек, получатель такого объекта устанавливает новый срок его эксплуатации самостоятельно.

При выбытии собственных основных средств сумму амортизации им списывают в дебет счета 02 «Амортизация основных средств» кредита счета 01 «Основные средства».

Аналитический учет по счету 02 «Амортизация основных средств» ведут по видам и отдельным инвентарным объектам основных средств.

Накопление и использование амортизационного фонда в бухгалтерском учете не отражается. В составе выручки от продажи продукции (работ, услуг) амортизационные отчисления зачисляют на расчетный счет или другие счета предприятия и списывают с этих счетов на финансирование капитальных вложений в основные средства.

Организации вправе выбирать способ начисления амортизации. Однако для целей налогообложения начисление амортизационных отчислений по основным средствам осуществляется линейным или нелинейным методом.

Линейный метод начисления амортизации применяют по зданиям, сооружениям, передаточным устройствам, входящим в группы 8-10 амортизируемого имущества, к остальному амортизируемому имуществу организация вправе применять любой из двух указанных методов начисления амортизации.

По объему и характеру производимых ремонтных работ различают капитальный и текущий ремонты основных средств. Они отличаются сложностью, объемом и сроками выполнения. Ремонты основных средств могут осуществляться хозяйственным способом, т.е. силами самой организации, или подрядным способом (силами сторонних организаций).

В обоих случаях на каждый ремонтируемый объект составляют ведомость дефектов. В ней указывают работы, подлежащие выполнению, сроки начала и окончания ремонта, намечаемые к замене детали, нормы времени на работы и изготовление заменяемых деталей, сметную стоимость ремонта в постатейном разрезе.

Если капитальный ремонт выполняется хозяйственным способом, то на основании ведомости дефектов в отделе главного механика выписывают наряды-заказы. Первый экземпляр наряда-заказа передается цеху - производителю ремонта, второй - в бухгалтерию для ведения аналитического учета по данному заказу, а третий остается в отделе главного механика для контроля за сроками выполнения заказа. На основании ведомости дефектов и наряда-заказа выписываются документы

на получение со склада необходимых запасных частей и материалов, рабочие наряды на изготовление, монтаж и реставрацию отдельных деталей и узлов.

Приемка отремонтированного объекта из капитального ремонта оформляется актом приемки-сдачи отремонтированных и модернизированных объектов. При поступлении акта в бухгалтерию в инвентарной карточке делают отметку о произведенных работах. Кроме того, акт о приемке-сдаче служит основанием для списания фактической себестоимости капитального ремонта.

Нормативными документами по бухгалтерскому учету разрешается использовать три варианта учета затрат по ремонту основных средств.

При первом варианте фактические расходы, связанные с проведением или оплатой работ по ремонту основных средств, организации могут относить прямо на счета издержек производства и обращения с кредита соответствующих материальных, денежных и расчетных счетов (счета 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и др.).

При наличии ремонтных мастерских операции по учету ремонта основных средств, осуществляемого хозяйственным способом, отражают, как правило, предварительно на активном синтетическом счете 23 «Вспомогательные производства». По дебету этого счета учитывают фактические затраты по проведенному капитальному и текущему ремонтам собственных основных средств, а с кредита фактическую себестоимость ремонтных работ списывают на счета учета затрат на производство (20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы» и др.). Сальдо по счету 23 «Вспомогательные производства» дебетовое и показывает затраты по незаконченному капитальному или текущему ремонту основных средств. В балансе эти затраты отражаются по статье «Незавершенное производство».

Оприходование строительных и других материалов, полученных при ремонте объектов основных средств, осуществляется по дебету соответствующих материальных счетов и кредиту счета 23 «Вспомогательные производства».

Первый вариант учета затрат по ремонту основных средств применяют при равномерных расходах по ремонту в течение года или при небольших объемах ремонтных работ.

При втором варианте учета затрат на ремонт основных средств организации создают резерв на осуществление ремонтных работ. Для учета созданного резерва целесообразно открывать субсчет «Резерв на ремонт основных средств» по пассивному счету 96 «Резервы предстоящих расходов».

Отчисления в резерв оформляются следующей бухгалтерской записью:

Дебет счета 25 «Общепроизводственные расходы»  
(и других счетов производственных затрат);  
Кредит счета 96 «Резервы предстоящих расходов».

Фактические расходы по ремонту основных средств списывают в дебет счета 96 «Прочие доходы и расходы» с кредита счетов 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», и др. или счета 23 «Вспомогательные производства».

По окончании отчетного года затраты на ремонт основных средств должны быть списаны на издержки производства или обращения в сумме фактически произведенных затрат.

В связи с этим сумму резерва, превышающую фактически произведенные затраты на ремонт, по окончании года сторнируют. При недостатке ремонтного фонда на величину недостатка составляют либо дополнительную проводку по начислениям в ремонтный фонд, либо списывают указанную величину на издержки производства или обращения.

Сальдо по субсчету «Резерв на ремонт основных средств» счета 96 «Резервы предстоящих расходов», как правило, должно соответствовать затратам по незаконченному ремонту сложных объектов.

При третьем варианте затраты по ремонту основных средств вначале учитывать по дебету счета 97 «Расходы будущих периодов» (с кредита материальных, расчетных и других счетов или счета 23 «Вспомогательные производства»), а с этого счета в течение года, как правило, равномерно списывать на счета издержек производства (обращения). Данный вариант учета расходов по ремонту основных средств целесообразно использовать, в тех организациях сезонных отраслей промышленности, где основная часть расходов по ремонту основных средств приходится на первые месяцы года, когда еще не создан ремонтный фонд.

На капитальный ремонт, осуществляемый подрядным способом, организация заключает договор с подрядчиком. Приемка законченного капитального ремонта оформляется актом приемки-сдачи. Законченные капитальные работы оплачиваются подрядчику из расчета сметной стоимости их фактического объема. Затраты по капитальному ремонту, осуществляемому подрядным способом, могут быть списаны с кредита счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в дебет счетов издержек производства и обращения, в дебет счетов 96 «Резервы

предстоящих расходов» и 97 «Расходы будущих периодов» (в зависимости от варианта учета расходов по ремонту основных средств).

Ремонт и содержание основных средств непроизводственного назначения осуществляют за счет прибыли организации. Фактические расходы по ремонту указанных объектов списывают в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» с кредита материальных денежных и расчетных счетов (10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др.).

При инвентаризации основных средств комиссия производит осмотр объектов и заносит в описи их полное наименование, назначение, инвентарные номера и основные технические или эксплуатационные показатели.

При инвентаризации зданий, сооружений и другой недвижимости комиссия проверяет наличие документов, подтверждающих нахождение указанных объектов в собственности организации.

Проверяется также наличие документов на земельные участки, водоемы и другие объекты природных ресурсов, находящихся в собственности организации.

При выявлении объектов, не принятых на учет, а также объектов, по которым в регистрах бухгалтерского учета отсутствуют данные, характеризующие их, комиссия должна включить в опись правильные сведения и технические показатели по этим объектам.

Оценка выявленных при инвентаризации неучтенных объектов должна быть произведена с учетом рыночных цен, а износ определен по действительному техническому состоянию объектов с оформлением сведений об оценке и износе соответствующими актами.

Основные средства вносят в описи по наименованиям в соответствии с основным назначением объекта. Если объект подвергся восстановлению, реконструкции, расширению или переоборудованию и вследствие этого изменилось основное его назначение, то его вносят в опись под наименованием, соответствующим новому назначению.

Если комиссией установлено, что работы капитального характера (надстройка этажей, пристройка новых помещений и др.) или частичная ликвидация строений и сооружений (слом отдельных конструктивных элементов) не отражены в бухгалтерском учете, то необходимо по соответствующим документам определить сумму увеличения или снижения балансовой стоимости объекта и привести в описи данные о произведенных изменениях.



Машины, оборудование и транспортные средства заносятся в описи индивидуально с указанием заводского инвентарного номера, организации-изготовителя, год выпуска, назначения, мощности и др.

Однотипные предметы хозяйственного инвентаря, инструменты, станки и др. одинаковой стоимости, поступившие одновременно в одно из структурных подразделений организации и учитываемые на типовой инвентарной карточке группового учета, в описях приводятся по наименованиям с указанием количества этих предметов.

Основные средства, которые на момент инвентаризации находятся вне места нахождения организации (в дальних рейсах морские речные суда, железнодорожный подвижной состав, автомашины; отправленные в капитальный ремонт машины и оборудование) инвентаризируются до момента временного их выбытия.

На основные средства, не подлежащие восстановлению, инвентаризационная комиссия составляет отдельную опись с указанием времени ввода в эксплуатацию и причин, приведших эти объекты к непригодности. Одновременно с инвентаризацией собственных основных средств проверяются основные средства, находящиеся на ответственном хранении и арендованные.

По указанным объектам составляется отдельная опись, в которой дается ссылка на документы, подтверждающие принятие этих объектов на ответственное хранение или аренду.

Выявленные излишки основных средств, приходят по рыночной стоимости по дебету счета 01 «Основные средства» с кредита счета 91 «Прочие доходы и расходы».

При недостатке и порче объектов основных средств их остаточную стоимость списывают с кредита счета 01 «Основные средства» в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», а сумму амортизации - с кредита счета 01 «Основные средства» в дебет счета 02 «Амортизация основных средств». При выявлении конкретных виновников недостающие или испорченные основные средства оценивают по продажным ценам, действовавшим в данной местности на день причинения ущерба, и списывают с кредита счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» в дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям». Разницу между рыночной ценой и остаточной стоимостью основные средства отражают по дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов». По мере погашения задолженности ее виновником соответствующую часть списывают со счета 98 «Доходы будущих периодов» в кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Если конкретные виновники не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то недостающие и испорченные основные

средства списывают у организаций с кредита счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» на финансовые результаты у коммерческой организации (счет 91 «Прочие доходы и расходы») или увеличение расходов у некоммерческой организации.

#### **4. Понятие, классификация и оценка нематериальных активов**

В соответствии с ПБУ 14/2000 к нематериальным активам относят имущество, которое одновременно отвечает следующим условиям:

- а) не имеет материально-вещественной (физической структуры);
- б) может быть идентифицировано (выделено, отделено) от другого имущества;
- в) предназначено для использования в производстве продукции, и выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации;
- г) используется в течение длительного времени (свыше 12 месяцев или в течение обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев);
- д) не предполагается последующая перепродажа данного имущества;
- е) способно приносить организации экономическую выгоду;
- ж) имеются надлежаще оформленные документы, подтверждающие существование самого актива и исключительные права организации на результаты интеллектуальной деятельности (патенты, свидетельства, другие охранные документы и т.п.).

В соответствии с перечисленными условиями к нематериальным активам относят следующие объекты интеллектуальной собственности:

- исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель;
- исключительное авторское право на программы для ЭВМ, базы данных;
- имущественное право автора или иного правообладателя па топологии интегральных микросхем;
- исключительное право владельца па товарный знак и знак обслуживания, наименование места происхождения товаров;
- исключительное право патентообладателя на селекционные достижения.

В составе нематериальных активов учитываются также деловая репутация организации и организационные расходы.

*Организационные расходы* состоят из затрат по оплате услуг консультантов, рекламы, по подготовке документации, регистрационных сборов и других расходов организации в период ее создания до момента регистрации.

Следует отметить, что в состав организационных расходов, включаемых в нематериальные активы, входят расходы, связанные с образованием юридического лица и признанные в соответствии с учредительными документами вкладом участников (учредителей) в уставный капитал.

Расходы организации, связанные с необходимостью переоформления учредительных и иных документов (расширение организации изменение видов деятельности, представление образцов подписей должностных лиц и пр.), изготовления новых штампов, печатей и т.п., включают в состав общехозяйственных расходов организации и отражают по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы». Организации, изменяющие организационно-правовую форму, указанные расходы производят за счет прибыли, остающейся в их распоряжении.

**Деловая репутация организации** - это разница между покупной ценой организации (как приобретенного имущественного комплекса в целом) и балансовой стоимостью ее имущества. При приобретении объектов приватизации на аукционе или по конкурсу деловая репутация организации определяется как разница между покупной ценой, уплачиваемой покупателем, и оценочной (начальной) стоимостью проданной организации.

Объектом нематериальных активов является положительная деловая репутация, которая рассматривается как надбавка к цене, уплачиваемая покупателем в ожидании будущих экономических выгод.

Отрицательная деловая репутация рассматривается как скидка с цены, предоставляемая покупателю, и учитывается как доходы будущих периодов.

В учете и отчетности нематериальные активы отражают по первоначальной и остаточной стоимости. Отдельно отражают амортизацию нематериальных активов.

Первоначальная стоимость определяется для объектов:

- внесенных в счет вкладов в уставный капитал (фонд) - по договоренности сторон (согласованной стоимости);
- приобретенных за плату у других организаций и лиц - по фактически произведенным затратам на приобретение объектов и доведение их до состояния, пригодного к использованию;
- полученных безвозмездно от других организаций и лиц - по рыночной стоимости на дату оприходования.

Затраты по приобретению нематериальных активов включают суммы, выплаченные продавцу объекта, посредникам, за информационные и консультационные услуги, регистрационные сборы и пошлины, таможенные расходы и другие расходы, связанные с приобретением объектов.

Расходы по созданию нематериальных активов и доведению их до состояния, пригодного к использованию, складываются из начисленной соответствующим работникам оплаты труда, отчислений на социальные нужды, материальных затрат и общепроизводственных и общехозяйственных расходов.

Нематериальные активы, поступающие в организацию в порядке обмена на какое-либо имущество, оценивают исходя из стоимости обмениваемого имущества.

Оценка нематериальных активов, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета иностранной валюты по курсу Центрального банка РФ, действующему на дату приобретения объекта.

Стоимость нематериальных активов, по которой они приняты к учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством РФ.

## **5. Синтетический и аналитический учет поступления и создания нематериальных активов**

Синтетический учет нематериальных активов осуществляется на счетах 04 «Нематериальные активы», 05 «Амортизация нематериальных активов», 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», субсчет 2 «НДС по приобретенным нематериальным активам», и счете 91 «Прочие доходы и расходы».

Счет 04 активный, предназначен для получения информации о наличии и движении нематериальных активов, принадлежащих организации на правах собственности. Учет нематериальных активов на счете 04 осуществляют в первоначальной оценке. По некоторым видам нематериальных активов со счета 04 списывают на счета затрат начисленную амортизацию по этим активам.

При наличии в организации нескольких видов нематериальных активов значительной стоимости целесообразно для каждого вида активов открывать субсчета в соответствии с классификацией нематериальных активов, принятой в организации, например:

- 04-1 «Объекты интеллектуальной собственности»;
- 04-2 «Отложенные затраты»;
- 04-3 «Деловая репутация»;
- 04-4 «Прочие объекты».

На счете 05 «Амортизация нематериальных активов» отражают начисление и списание (при выбытии) амортизации по тем видам нематериальных активов, по которым погашение их стоимости производится с использованием счета 05.

Основные виды поступления нематериальных активов:

- их приобретение;
- создание своими силами и с привлечением сторонних исполнителей на договорной основе;
- приобретение на условиях обмена;
- поступление в счет вклада в уставный капитал организации;
- безвозмездное поступление;
- поступление нематериальных активов для осуществления совместной деятельности.

Расходы по приобретению и созданию нематериальных активов относятся к долгосрочным инвестициям и отражаются по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» с кредита расчетных, материальных и других счетов. После принятия на учет приобретенных или созданных нематериальных активов они отражаются по дебету счета 04 «Нематериальные активы» с кредита счета 08.

Поступление нематериальных активов в порядке бартера (обмена) также первоначально отражают на счете 08 с кредита счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или 76 «Расчеты с разными

дебиторами и кредиторами» с последующим оприходованием по дебету счета 04 с кредита счета 08. Переданные в порядке бартера объекты имущества списывают с кредита соответствующих счетов (01, 10, 40 и др.) в дебет счетов продажи (90, 91).

Нематериальные активы, внесенные учредителями или участниками в счет их вкладов в уставный капитал, целесообразно отражать на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы».

При этом задолженность учредителя по вкладу в уставный капитал отражают по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» и кредиту счета 80 «Уставный капитал». На стоимость поступивших и счет вклада в уставный капитал нематериальных активов составляют бухгалтерские записи:

Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»  
Кредит счета 75 «Расчеты с учредителями»

Дебет счета 04 «Нематериальные активы»  
Кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Безвозмездно полученные нематериальные активы приходуются по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» с кредита счета 98 «Доходы будущих периодов», субсчет 98-2 «Безвозмездные поступления». Со счета 08 первоначальная стоимость нематериальных активов списывается на счет 04 «Нематериальные активы».

Стоимость безвозмездно полученных нематериальных активов, учтенная на субсчете 98-2 «Безвозмездные поступления», в дальнейшем списывается ежемесячно в размере начисленных сумм амортизационных отчислений по объекту в кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы».

При покупке организации вложения в приобретаемые внеоборотные активы отражают по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» и кредиту 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Положительная деловая репутация записывается в дебет счета 04 «Нематериальные активы» с кредита счета 08. Отрицательная деловая репутация отражается по дебету счета 76 и кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов».

Аналитический учет нематериальных активов осуществляют в карточке учета нематериальных активов. Карточка применяется для учета всех видов нематериальных активов. Открывается она на каждый объект в отдельности.

На лицевой стороне карточки указывают полное наименование и назначение объекта, первоначальную стоимость, срок полезного использования, норму и сумму начисленной амортизации, дату постановки на учет, способ приобретения, документ о регистрации и основные сведения по выбытию объекта (номер и дата документа, причина выбытия, сумма выручки от реализации).

На оборотной стороне карточки изложена характеристика объекта нематериальных активов.

В настоящее время отсутствуют какие-либо рекомендации по документальному оформлению движения нематериальных активов. Поэтому организации должны сами разрабатывать формы соответствующих документов исходя из Положения о документах и документообороте в бухгалтерском учете и Закона о бухгалтерском учете, определивших перечень обязательных реквизитов в документах, и особенностей учитываемых объектов.

В соответствии с особенностями нематериальных активов в документах по их поступлению и выбытию должна быть дана их характеристика, указаны порядок и срок использования, первоначальная стоимость, норма амортизации, дата ввода и вывода из эксплуатации и некоторые другие реквизиты. Особое внимание следует обратить на правильность перехода права на владение нематериальными активами.

Например, приобретение права на объекты, охраняемые патентным правом (изобретения, полезные модели и др.), должно подтверждаться соответствующими лицензионными договорами, зарегистрированными в Патентном отделе. Приобретенные права должны быть оформлены договорами с юридическими или физическими лицами.

Особенностью некоторых нематериальных активов как объектов учета является необходимость принятия мер по их защите. С этой целью целесообразно разработать особые внутренние правила охраны таких объектов, предусмотрев в них список лиц, имеющих право на ознакомление с ними, обязательства этих лиц не разглашать соответствующие сведения и свои должностные инструкции, а также другие необходимые сведения.

Основными видами выбытия нематериальных активов являются их продажа, списание вследствие непригодности, безвозмездная передача, передача нематериальных активов в счет вклада в уставные капиталы других организаций.

При выбытии нематериальных активов в результате их продажи, списания, безвозмездной передачи вся сумма накопленной амортизации списывается в дебет счета 05 «Амортизация нематериальных активов» с кредита счета 04 «Нематериальные активы». Остаточная стоимость нематериальных активов списывается со счета 04 в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы». В дебет счета 91 списываются также все расходы, связанные с выбытием нематериальных активов, и сумма НДС по проданным и безвозмездно переданным нематериальным активам. По кредиту счета 91 отражается сумма выручки от продажи или другого дохода от выбытия нематериальных активов.

Финансовый результат от выбытия нематериальных активов формируется на счете 91 и затем списывается со счета 91 на счет 99 «Прибыли и убытки». При этом если сумма выручки от продажи нематериальных активов превышает их остаточную стоимость и расходы, связанные с выбытием, то разницу списывают в дебет счета 91 и кредит счета 99. Если же остаточная стоимость выбывших нематериальных активов не возмещается выручкой от их реализации, то разницу между ними списывают с кредита счета 91 в дебет счета 99.

Обороты по продаже и безвозмездной передаче нематериальных активов облагаются НДС.

Для определения суммы НДС по проданным нематериальным активам нужно выяснить факты приобретения активов - с НДС или без НДС.

При безвозмездной передаче нематериальных активов плательщиком НДС является передающая сторона (принимающая сторона уплачивает налог на прибыль). Облагаемый оборот определяется исходя из средней цены продажи (без учета НДС), но не ниже остаточной стоимости нематериальных активов.

При передаче нематериальных активов в счет вклада в уставные капиталы других организаций и в счет вклада в общее имущество по договору простого товарищества остаточная стоимость нематериальных

активов списывается с кредита счета 04 в дебет счета 58 «Финансовые вложения». Сумма амортизации по переданным нематериальным активам списывается в дебет счета 05 с кредита счета 04.

Превышение согласованной стоимости над остаточной стоимостью по переданным нематериальным активам отражают по дебету счета 58 и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы». Обратная разница учитывается по дебету счета 91 и кредиту счета 58.

При инвентаризации нематериальных активов необходимо проверить:

- наличие документов, подтверждающих права организации на использование нематериальных активов;
- правильность и своевременность отражения нематериальных активов в балансе.

## **6. Учет амортизации нематериальных активов**

Нематериальные активы используются длительное время, и в течение этого времени их стоимость равномерно (ежемесячно) переносится на производимую продукцию, выполненные работы и оказанные услуги путем начисления по ним амортизации. Величина амортизационных отчислений исчисляется ежемесячно по нормам, установленным самой организацией исходя из первоначальной или остаточной стоимости нематериальных активов и срока их полезного использования (но не свыше срока деятельности организации). Срок полезного действия нематериальных активов определяется самой организацией; при затруднениях в установлении этого срока он принимается за 20 лет. По окончании срока полезного использования нематериальных активов амортизацию по ним не начисляют.

По объектам, по которым погашается их стоимость, амортизация начисляется одним из следующих способов:

- линейным способом - исходя из норм, начисленных организацией на основе срока их полезного использования;
- способом уменьшаемого остатка;
- способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ, услуг).

Годовая сумма амортизационных отчислений определяется:

- при линейном способе - исходя из первоначальной стоимости объекта и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования объекта;
- при способе уменьшаемого остатка - исходя из остаточной стоимости объекта на начало года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования объекта;



- при способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) - исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости нематериального актива и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования нематериального актива.

Применение одного из способов начисления амортизации по группе однородных нематериальных активов производится в течение всего их срока полезного использования.

Начисление амортизации по нематериальным активам целесообразно начинать с 1-го числа месяца, следующего за месяцем ввода объектов в эксплуатацию, и прекращать с 1-го числа месяца, следующего за месяцем выбытия из эксплуатации.

Амортизационные отчисления по нематериальным активам отражают в бухгалтерском учете двумя способами:

- а) накоплением начисленных сумм на отдельном счете;
- б) путем уменьшения первоначальной стоимости объекта.

При первом способе при начислении амортизации по нематериальным активам дебетуют счета издержек производства или обращения (23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы» и др.) и кредитуют счет 05 «Амортизация нематериальных активов».

При втором способе первоначальная стоимость нематериальных активов списывается на счета издержек производства или обращения непосредственно со счета 04 «Нематериальные активы». Этот способ отражения амортизационных отчислений применяют по организационным расходам и положительной деловой репутации организации. Они амортизируются в течение 20 лет, но не более срока деятельности организации.

После полного списания первоначальной стоимости объектов при втором способе отражения амортизационных отчислений эти объекты отражаются в учете в условной оценке с отнесением суммы оценки на финансовые результаты организации.

Погашение стоимости отдельных видов нематериальных активов может не производиться. Как правило, это активы, стоимость которых со временем не уменьшается, либо активы, использование которых приносит постоянную и неубывающую прибыль (товарные знаки, ноу-хау и др.). Амортизация не начисляется также по нематериальным активам некоммерческих организаций.

## **Тема 6. Учет материально-производственных запасов**

### **План лекции**

Вопрос 1. Классификация материально-производственных запасов и их оценка

Вопрос 2. Учет поступления и расхода материальных запасов

Вопрос 3. Учет производственных запасов на складах и в бухгалтерии

Вопрос 4. Учет недостач и порчи материалов

Вопрос 5. Учет животных на выращивании и откорме

Вопрос 6. Учет формирования резервов под снижение стоимости материальных ценностей

## **1. Классификация материально-производственных запасов и их оценка**

В бухгалтерском учете в качестве материально-производственных запасов принимаются активы:

- используемые при производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг), предназначенной для продажи (сырье и основные материалы, покупные полуфабрикаты и др.);

- предназначенные для продажи (готовая продукция и товары);

- используемые для управленческих нужд организации (вспомогательные материалы, топливо, запасные части).

Основная часть материально-производственных запасов используется в качестве предметов труда и в производственном процессе. Они целиком потребляются в каждом производственном цикле и полностью переносят свою стоимость на стоимость производимой продукции.

В зависимости от роли, которую играют разнообразные производственные запасы в процессе производства, их разделяют на следующие группы: сырье и основные материалы, вспомогательные материалы, покупные полуфабрикаты, отходы (возвратные), топливо, тара и тарные материалы, запасные части, инвентарь и хозяйственные принадлежности.

*Сырье и основные материалы* - предметы труда, из которых изготавливают продукт и которые образуют материальную (вещественную основу продукта. Сырьем называют продукцию сельскохозяйственного хозяйства и добывающей промышленности (зерно, хлопок, скот, молоко и др.), а материалами - продукцию обрабатывающей промышленности (мука, ткань, сахар и др.).

*Вспомогательные материалы* используют для воздействия на сырье и основные материалы, придания продукту определенных потребительских свойств или же для обслуживания и ухода за орудиями

труда и облегчения процесса производства (специи в колбасном производстве, смазочные, обтирочные материалы и др.).

Следует иметь в виду, что деление материалов на основные вспомогательные носит условный характер и нередко зависит лип от количества материала, использованного на производство различных видов продукции.

*Покупные полуфабрикаты* - сырье и материалы, прошедшие определенные стадии обработки, но не являющиеся еще готовой продукцией. В изготовлении продукции они выполняют такую же роль, как и основные материалы, т.е. составляют их материальную основу.

*Возвратные отходы производства* - остатки сырья и материалов, образовавшиеся в процессе их переработки в готовую продукцию, полностью или частично утратившие потребительские свойства исходного сырья и материалов (опилки, стружка и др.).

Из группы вспомогательных материалов отдельно выделяют в связи с особенностью их использования топливо, тару и тарные материалы, запасные части.

*Топливо* подразделяют на технологическое (для технологических целей), двигательное (горючее) и хозяйственное (на отопление).

*Тара и тарные материалы* - предметы, используемые для упаковки, транспортировки, хранения различных материалов и продукции (мешки, ящики, коробки).

*Запасные части* используют для ремонта и замены износившихся деталей машин и оборудования.

**Инвентарь и хозяйственные принадлежности** - это часть материально-производственных запасов организации, используемая в качестве средств труда в течение не более 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев (инвентарь, инструменты и др.).

Кроме того, материалы классифицируют по техническим свойствам и делят на группы: черные и цветные металлы, прокат, трубы и др.

Указанные классификации производственных запасов используют для построения синтетического и аналитического учета, а также составления статистического отчета об остатках, поступлении и расходе сырья и материалов в производственно-эксплуатационной деятельности.

Для учета материально-производственных запасов применяют следующие синтетические счета:

- 10 «Материалы»;
- 11 «Животные на выращивании и откорме»;
- 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»;
- 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»;
- 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»;

41 «Товары»;

43 «Готовая продукция»;

забалансовые счета:

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

03 «Материалы, принятые в переработку»;

04 «Товары, принятые на комиссию», забалансовый счет «Специальная оснастка, переданная в эксплуатацию».

К счету 10 «Материалы» могут быть открыты следующие субсчета:

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» и др.;

10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе»;

11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации».

На малых предприятиях все производственные запасы можно учитывать на одном синтетическом счете 10 «Материалы».

Внутри каждой из перечисленных групп материальные ценности подразделяются на виды, сорта, марки, типоразмеры. Каждому наименованию, сорту, размеру присваивают краткое числовое обозначение (номенклатурный номер) и записывают их в специальный реестр, который называют номенклатурой-ценником. В номенклатуре-ценнике указывают также твердую учетную цену и единицу измерения материалов.

При использовании в учете ЭВМ содержание номенклатуры-ценника можно существенно расширить, вводя в него показатели нормы запаса, номеров синтетических счетов и субсчетов и некоторые другие постоянные признаки.

Единицей учета материальных ценностей является каждый вид, сорт, марка, размер материалов, т.е. каждый номенклатурный номер.

Материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.

Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением НДС и иных возмещаемых

налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

Затраты по доведению материально-производственных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях, включают затраты организации по доработке и улучшению технических характеристик полученных запасов, не связанные с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг.

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов при их изготовлении силами организации складывается из фактических затрат, связанных с производством данных запасов.

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, определяется исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации; полученных организацией по договору дарения или безвозмездно - исходя из их рыночной стоимости на дату оприходования; приобретенных в обмен на другое имущество (кроме денежных средств) - исходя из стоимости обмениваемого имущества, которая устанавливается исходя из цены, по которой в сравниваемых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей.

Материально-производственные запасы, на которые текущая рыночная стоимость в течение года снизилась либо которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей.

Материально-производственные запасы, не принадлежащие организации, но находящиеся в ее пользовании или распоряжении в соответствии с условиями договора, принимаются к бухгалтерскому учету на забалансовые счета в оценке, предусмотренной в договоре.

Оценка материально-производственных запасов, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета иностранной валюты по курсу ЦБ РФ, действующему на дату принятия запасов к бухгалтерскому учету.

Материальные ценности отражают на синтетических счетах по фактической себестоимости их приобретения (заготовления) или учетным ценам. В качестве учетных цен на материалы применяются:

- договорные цены;
- фактическая себестоимость материалов по данным предыдущего месяца или отчетного периода (отчетного года);
- планово-расчетные цены;
- средняя цена группы материалов.

Исчисление фактической себестоимости заготовления каждого вида сырья и материалов требует значительных затрат труда и времени. Поэтому фактическую себестоимость заготовления исчисляет лишь небольшая часть организаций по основным видам сырья или материалов. В большинстве организаций текущий учет материальных ценностей ведут по учетным ценам.

При синтетическом учете материальных ценностей по фактической себестоимости отклонения фактической себестоимости материалов от средней покупной цены или от плановой себестоимости учитывают на отдельных аналитических счетах по группам материалов. При синтетическом учете материальных ценностей по учетным ценам отклонения фактической себестоимости материальных ценностей от стоимости их по учетным ценам учитывают на синтетическом счете 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

Определение фактической себестоимости материальных ресурсов, списываемых на производство, разрешается производить следующими методами оценки запасов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени закупок (метод ФИФО);

Применение одного из этих методов по виду (группе) запасов производится исходя из допущения последовательности применения учетной политики.

По себестоимости каждой единицы оценивают материально-производственные запасы, используемые организацией в особом порядке (драгоценные металлы, драгоценные камни и т.п.), или запасы, которые не могут быть обычным образом заменены на другие.

При отпуске материалов по себестоимости каждой единицы можно использовать два варианта исчисления себестоимости единицы запаса:

- включая все расходы, связанные с приобретением запаса;
- включая только стоимость запаса по договорной цене.

Применение второго (упрощенного) варианта допускается при невозможности непосредственного отнесения транспортно-заготовительных и других расходов, связанных с приобретением запасов, на себестоимость (например, при централизованной поставке материалов). В этом случае разница между фактической себестоимостью приобретенных запасов и их стоимостью по договорным ценам распределяется пропорционально стоимости отпущенных материалов по договорным ценам.

Средняя себестоимость определяется по каждому виду (группе) запасов как частное от деления общей себестоимости вида (группы) запасов на их количество, соответственно складывающихся из

себестоимости и количества по остатку на начало месяца и по поступившим запасам в течение месяца.

Первый и второй способы оценки материальных ресурсов являются традиционными для отечественной учетной практики. В течение отчетного месяца материальные ресурсы списывают на производство (как правило, по учетным ценам), а в конце месяца списывают соответствующую долю отклонений фактической себестоимости материальных ресурсов от стоимости их по учетным ценам.

При методе ФИФО применяют правило: первая партия на приход - первая в расход. Это означает, что независимо от того, какая партия материалов отпущена в производство, сначала списывают материалы по цене (себестоимости) первой закупленной партии, затем по цене второй партии и т.д. в порядке очередности, пока не будет получен общий расход материалов за месяц.

Пример оценки расхода 100 ед. материалов по методам средней себестоимости и ФИФО представлен в таблице 6.1.

Применение указанных методов оценки материальных ресурсов ориентирует предприятие на организацию аналитического учета материалов по отдельным партиям (а не только по видам материалов).

Можно оценить израсходованные материалы расчетным путем, используя следующую формулу:

$$P = O_n + П - O_k, \quad (3)$$

где P - стоимость израсходованных материалов;  $O_n$  и  $O_k$  - стоимость соответственно начального и конечного остатков материалов; П - поступление за месяц.

## **2. Учет поступления и расхода материальных запасов**

Сырье и материалы поступают от поставщиков, подотчетных лиц, закупивших материалы в порядке наличного расчета, от списания пришедших в негодность основных средств и собственного производства.

Поступающие в организацию материалы оформляют бухгалтерскими документами в следующем порядке.

Вместе с отгрузкой продукции поставщик высылает покупателю расчетные и другие сопроводительные документы: платежное требование (в двух экземплярах: один непосредственно покупателю, другой - через банк), товарно-транспортные накладные, квитанцию к железнодорожной накладной и др. Расчетные и другие документы, связанные с поступлением материалов, поступают в бухгалтерию, где проверяется правильность их оформления, после чего их передают ответственному исполнителю по снабжению.

В отделе снабжения по поступающим документам проверяют соответствие объема, ассортимента, сроков поставки, цен, качества материалов и др. договорным условиям. В результате такой проверки на самом расчетном или другом документе делают отметку о полном или частичном акцепте (согласии на оплату). Кроме того, отдел снабжения осуществляет контроль за поступлением грузов и их розыск. С этой целью в отделе снабжения ведут Журнал учета поступающих грузов, в котором указывают регистрационный номер, дату записи, наименование поставщика, дату и номер транспортного документа, номер, дату и сумму счета, род груза, номер и дату приходного ордера или акта о приемке запроса о розыске груза. В примечаниях делают отметку об оплате счета или отказе от акцепта.

Проверенные платежные требования из отдела снабжения передают в бухгалтерию, а квитанции транспортных организаций - экспедитору для получения и доставки материалов.

Экспедитор принимает на станции прибывшие материалы по количеству мест и массе. При обнаружении им признаков, вызывающих сомнение в сохранности груза, он может потребовать от транспортной организации проверки груза. В случае обнаружения недостачи мест или массы, повреждения тары, порчи материалов составляется коммерческий акт, который служит основанием для предъявления претензий к транспортной организации или поставщику.

Для получения материалов со склада иногородних поставщиков экспедитору выдают наряд и доверенность, в которых указывают перечень материалов, подлежащих получению. При приемке материалов экспедитор производит не только количественную, но и качественную приемку.

Принятые грузы экспедитор доставляет на склад предприятия и сдает заведующему складом, который проверяет соответствие количества и качества материала данным счета поставщика. Принятые кладовщиком материалы оформляют приходными ордерами. Приходный ордер подписывают заведующий складом и экспедитор.

Материальные ценности приходят в соответствующих единицах измерения (весовых, объемных, линейных, числовых). Если материалы поступают в одной единице, а расходуются в другой, то они учитываются одновременно в двух единицах измерения.

При отсутствии расхождений между данными поставщика и фактическими данными разрешается осуществлять оприходование материалов без выписки приходного ордера. В этом случае на документе поставщика проставляют штамп, в оттисках которого содержатся основные реквизиты приходного ордера. Количество первичных документов при этом сокращается.



В тех случаях, когда количество прибывших на склад материалов не соответствует данным счета поставщика, приемку материалов производит комиссия и оформляет акт о приемке материалов, который служит основанием для предъявления претензии поставщику. В составе комиссии должен быть представитель незаинтересованной организации. Акт составляют также при приемке материалов, поступивших на предприятие бес счета поставщика.

Если перевозку материалов осуществляют автотранспортом, то в качестве первичного документа применяют товарно-транспортную накладную, которую составляет грузоотправитель в четырех экземплярах: первый из них служит основанием для списания материалов у грузоотправителя; второй - для оприходования материалов получателем; третий - для расчетов с автотранспортной организацией и является приложением к счету на оплату за перевозку ценностей; четвертый - является основанием для учета транспортной работы и прилагается к путевому листу. Товарно-транспортную накладную применяют в качестве приходного документа у покупателя в случае отсутствия расхождения количества поступивших грузов с данными накладной. При наличии такого расхождения приемку материалов оформляют актом о приемке материалов.

Поступление на склад материалов собственного изготовления, отходов производства, оформляют одно- или многострочными требованиями- накладными, которые выписывают цехи-сдатчики в двух экземплярах: первый является основанием для списания материалов с цеха-сдатчика, второй направляется на склад и используется в качестве приходного документа. Материалы, полученные от разборки и демонтажа зданий и сооружений, приходуются на основании акта об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений. Документом, подтверждающим стоимость приобретенных материалов, является товарный счет или акт (справка), составляемый подотчетным лицом, в котором он излагает содержание хозяйственной операции с указанием даты, места покупки, наименование и количества материалов и цены, а также данных паспорта продавца товара. Акт (справку) прилагают к авансовому отчету подотчетного лица.

Материалы отпускают со склада организации на производственное потребление, хозяйственные нужды, на сторону, для переработки и в порядке реализации излишних и неликвидных запасов.

Важным условием контроля за рациональным использованием материалов являются их нормирование и отпуск на основе установленных лимитов. Лимиты рассчитываются отделами снабжения на основе данных планового отдела об объеме выпуска продукции и норм расхода материалов на единицу продукции.

Все службы предприятия должны иметь список должностных лиц, которым предоставлено право подписывать документы на получение и отпуск со склада материалов, а также выдавать разрешение на вывоз их с предприятия. Отпускаемые материалы должны быть точно взвешены, измерены и подсчитаны.

Порядок документального оформления отпуска материалов зависит прежде всего от организации производства, направления расхода и периодичности их отпуска.

Расход материалов, отпускаемых в производство и на другие нужды ежедневно, оформляют лимитно-заборными картами. Они выписываются в двух или трех экземплярах на один или несколько видов материалов и, как правило, сроком на один месяц могут применяться квартальные лимитно-заборные карты с отрывными месячными талонами на фактический отпуск. В них указывают вид операций, номер склада, отпускающего материалы, цех-получатель, шифр затрат, номенклатурный номер и наименование отпускаемых материалов, единицу измерения и лимит месячного расхода материалов, который исчисляют в соответствии с производственной программой на месяц и действующими нормами расхода.

Один экземпляр лимитно-заборной карты вручают цеху-получателю, другой – складу. Кладовщик записывает количество отпущенного материала и остаток лимита в обоих экземплярах карты и расписывается в карте цеха-получателя. Представитель цеха расписывается в получении материалов в карте, находящейся на складе.

Лимитно-заборная карта может выписываться в одном экземпляре. В этом случае получатель расписывается в получении материалов непосредственно в карте складского учета, а в лимитно-заборной карте расписывается лицо, ответственное за отпуск материалов со склада.

Отпуск материалов со складов производят в пределах установленного лимита. Сверхлимитный отпуск материалов и замену одного материала другим (при отсутствии материала на складе) оформляют выпиской отдельного требования-накладной на замену (дополнительный отпуск материалов). При замене в лимитно-заборной карте заменяемого материала делают запись «Замена, смотри требование №\_» и уменьшают остаток лимита. Не использованные в производстве и возвращенные на склад материалы записывают в лимитно-заборную карту без составления каких-либо дополнительных документов.

Применение лимитно-заборных карт значительно сокращает количество разовых документов. Расчеты лимитов и выписка лимитно-заборных карт на современных вычислительных машинах позволяет повысить обоснованность исчисляемых лимитов и уменьшить трудоемкость составления карт.

Если материалы со склада отпускаются нечасто, то их отпуск оформляют одно- или многострочными требованиями-накладными на отпуск материалов, которые выписываются цехом-получателем в двух экземплярах: первый, с распиской кладовщика, остается в цехе, второй, с распиской получателя - у кладовщика.

Для учета движения материалов внутри предприятия применяют однострочные или многострочные требования-накладные. Накладные составляют материально ответственные лица участка, отпускающего ценности, в двух экземплярах, один из которых остается на месте с распиской получателя, а второй с распиской лица, отпускающего ценности, передается получателю ценностей.

Отпуск материалов сторонним организациям или хозяйствам своей организации, расположенным за ее пределами, оформляют накладными на отпуск материалов на сторону, которые выписывает отдел снабжения, как правило, в трех экземплярах на основании нарядов, договоров и других документов: первый экземпляр остается на складе и является основанием для аналитического и синтетического учета материалов, второй передается получателю материалов, а третий - в бухгалтерию. Если материалы отпускаются с последующей оплатой, то первый экземпляр служит также для выписки бухгалтерией расчетно-платежных документов.

При перевозке материалов автотранспортом вместо накладной применяют товарно-транспортную накладную.

Списание материалов оформляют актом на списание материалов, который составляется специально созданной комиссией, с участием материально ответственного лица.

Вместо первичных документов по расходу материала можно использовать карточки учета материалов. С этой целью представители цехов-получателей расписываются в получении материалов в самих карточках, которые становятся в связи с этим оправдательными документами. При этом в карточках проставляют шифр производственных затрат с целью последующей группировки записей по объектам калькуляции и статьям затрат. Такое совмещение расходных документов и карточек учета материалов уменьшает объем учетной работы и усиливает контроль за соблюдением норм складских запасов.

На фактически израсходованные материалы подразделение-получатель материалов составляет акт расхода, в котором указываются наименование, количество, учетная цена и сумма по каждому наименованию, шифр заказа, на выполнение которого израсходованы материалы, нормативный и фактический расход материалов с указанием выявленных отклонений и их причин. В необходимых случаях в акте указывают количество изготовленной продукции либо объем

выполненных работ. Кроме того, подразделения организации ежемесячно составляют отчеты о наличии и движении материальных ценностей и передают их в бухгалтерию.

В небольших организациях отпуск материалов на производство продукции и оказание услуг осуществляется без оформления специальными документами. Фактически израсходованные материалы по их видам отражаются в актах или отчетах о выпуске и реализации готовой продукции. Акты составляются, как правило, подекадно работником предприятия, ответственным за приемку, хранение и реализацию продукции. После утверждения руководителем организации акт служит основанием для списания соответствующих материалов.

В установленные дни документы по приходу и расходу материалов сдают в бухгалтерию организации по реестру приемки-сдачи документов, составленному в двух экземплярах: первый сдается в бухгалтерию под расписку бухгалтера на втором экземпляре, а второй остается на складе.

Синтетический учет материально-производственных запасов ведут, как уже отмечалось, на синтетических счетах 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

Сельскохозяйственные организации могут открывать к счету 10 «Материалы» отдельные субсчета для учета семян, посадочного материала и кормов (покупных и собственного производства); минеральных удобрений; ядохимикатов используемых в борьбе с вредителями и болезнями сельскохозяйственных культур, биопрепаратов, медикаментов.

На синтетических счетах учет материальных ценностей ведут по фактической себестоимости или по учетным ценам.

При учете материалов по фактической себестоимости в дебет материальных счетов относят все расходы по их приобретению.

При поступлении материалов дебетуют материальный счет 10 «Материалы» и кредитуют:

- счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - на стоимость поступивших материалов по ценам поставщиков со всеми наценками сбытовых и снабженческих организаций и транспортно-заготовительными расходами;

- счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» - на стоимость услуг, оплачиваемых чеками транспортным (железнодорожным и водным) организациям;

- счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами» - на стоимость материалов, оплаченных из подотчетных сумм;

- счет 20 «Основное производство» - на стоимость возвратных отходов.

Материальные ценности, полученные от разборки списанных основных средств, и излишки материалов, выявленные при инвентаризации, оценивают по рыночной стоимости и приходуют по дебету счета 10 с кредита счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Материалы, полученные по договору дарения и безвозмездно, принимаются на учет по рыночной стоимости по дебету счета 10 с кредита счета 98 «Доходы будущих периодов». По мере списания безвозмездно полученных материалов на счета учета затрат и по другим причинам выбытия (на счета 20, 23, 25, 26, 97 и др. с кредита счета 10) их стоимость списывается со счета 98 в кредит счета 91.

Сельскохозяйственные организации отражают продукцию собственного производства текущего года на счете, 10 «Материалы» в течение года по плановой себестоимости (дебет счета 10, кредит счета 20 «Основное производство»). После составления годовой отчетной калькуляции плановую себестоимость материалов корректируют до фактической себестоимости способом «красное сторно» (если фактическая себестоимость оказалась ниже плановой) или способом дополнительных проводок (если фактическая себестоимость выше плановой).

При приемке материалов от поставщиков могут быть выявлены излишки или недостачи фактически поступившего количества материалов по сравнению с документальными данными, оформляемые актом. Излишки приходуют по акту и расценивают по учетным ценам организации или по отпускным ценам. Затем отдел снабжения сообщает об излишках поставщику и просит выслать платежное требование на стоимость излишков.

Аналитический учет поступления материалов в значительной мере зависит от выбора учетной цены. Если в качестве учетных цен применяют средние покупные цены, то поступившие материалы отражают на каждом аналитическом счете по средним ценам. Наценки сбытовых и снабженческих организаций и транспортно-заготовительные расходы по всем поступившим материалам учитывают на одном аналитическом счете «Транспортно-заготовительные расходы и наценки снабженческих и сбытовых организаций».

Если учетной ценой служит плановая себестоимость материалов, то поступившие материалы отражают на каждом аналитическом счете по плановой себестоимости, а разницу между фактической и плановой себестоимостью материалов показывают на аналитическом счете «Отклонения фактической себестоимости от плановой».

Отпущенные в производство и на другие нужды материалы списывают с кредита материальных счетов в дебет соответствующих

счетов издержек производства и на другие счета в течение месяца по учетным ценам. При этом составляют следующую бухгалтерскую проводку:

Дебет счета 20 «Основное производство» (материалы отпущены основному производству);

Дебет счета 23 «Вспомогательные производства» (материалы отпущены вспомогательным производствам);

Дебет других счетов в зависимости от направления расходов материалов (25, 26 и др.);

Кредит счета 10 «Материалы» или других счетов по учету материалов.

Проданные материалы списывают с кредита счета 10 в дебет счета 01 «Прочие доходы и расходы». По дебету счета 91 отражают также расходы, связанные с продажей материалов, и сумму НДС по проданным материалам.

Если при продаже или мене материалов не исполнены необходимые условия признания выручки, то отпущенные материалы списываются с кредита счета 10 не в дебет счета 91, а в дебет счета 45 «Товары отгруженные». После признания выручки от продажи материалов они списываются с кредита счета 45 в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

При списании материалов они списываются со счета 10 «Материалы» в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

В зависимости от конкретных причин списания со счета 94 списанные материалы относят на счета учета затрат на производство и издержек обращения, расчетов по возмещению материального ущерба (счет 73) или финансовых результатов (счет 91).

Стоимость материалов по учетным ценам между различными счетами издержек производства и другим направлениям выбытия материалов распределяют на основании ведомости распределения материалов, которую составляют по данным первичных документов о расходе материалов.

По истечении месяца определяют разницу между фактической себестоимостью израсходованных материалов и стоимостью их по учетным ценам. Разницу списывают на те же счета затрат, на которые были списаны материалы по учетным ценам (счета 20, 23, 25, 26 и др.). При этом если фактическая себестоимость выше учетной цены, то разницу между ними списывают дополнительной бухгалтерской проводкой, обратную же разницу (что возможно при использовании в качестве учетной цены плановой себестоимости материалов) - способом «красное сторно», то есть отрицательными числами.

Отклонения фактической себестоимости материалов от стоимости их по учетным ценам распределяют между израсходованными и оставшимися на складе материалами пропорционально стоимости материалов по учетным ценам. С этой целью определяют процентное отношение отклонений фактической себестоимости материалов от учетной цены и найденное отношение умножают на стоимость отпущенных и оставшихся материалов по твердым учетным ценам.

Процентное отношение отклонений фактической себестоимости материалов от учетной цены (X) определяется по следующей формуле:

$$X = (O_n + O_p) \times 100 / U_{Цн} + U_{Цп}, \quad (4)$$

где  $O_n$  - отклонение фактической себестоимости материалов от стоимости по учетным ценам на начало месяца;  $O_p$  - отклонение фактической себестоимости материалов от стоимости их по учетным ценам по поступившим материалам за месяц;  $U_{Цн}$  - стоимость материалов в учетных ценах на начало месяца;  $U_{Цп}$  - стоимость поступивших в течение месяца материалов по учетным ценам.

Особенности аналитического учета материалов по средним покупным ценам рассмотрены на примере операций, представленных в таблице 6.2.

На начало месяца фактическая себестоимость складских запасов основных материалов составила 101 000 руб. Стоимость всех видов материалов по средним покупным ценам равна 100 000 руб., в том числе сахара - 3500 руб., соли - 1500 руб., прочих основных материалов - 95 000 руб., транспортно-заготовительные расходы по основным материалам составили 1000 руб. Сумма НДС по основным материалам на начало месяца - 15 000 руб.

Для определения сумм транспортно-заготовительных расходов, списываемых на основное производство, находят отношение этих расходов к стоимости материалов по средним покупным ценам и найденное отношение умножают на стоимость израсходованных материалов по средним покупным ценам:

$$(1000 + 5000) \times 100 / 100\ 000 + 200\ 000 = 2\%; \quad 2\% \times 180\ 000 = 3600 \text{ руб.};$$

$$2\% \times 10\ 000 = 200 \text{ руб.}$$

Таблица 6.2

Бухгалтерские проводки по учету материалов

№ п/п	Операции	Сумма, руб.	Корреспондирующие счета	
			Дебет	Кредит

1	Акцептованы платежные требования поставщиков за поступившие материалы по средним покупным ценам (без НДС): сахар соль прочие основные материалы Итого НДС по материалам	7000 3000 190 000 200 000 20 000	10 19	60 60
2	Начислено автобазе за доставку: сахара соли прочих материалов Итого НДС по транспортным услугам	150 2000 2850 5000 1000	10 19	60 60
3	Списываются по средним покупным ценам отпущенные со склада основному производству: сахар соль прочие основные материалы Итого	7000 1500 171 500 180 000	20	10
4	Списываются по средним покупным ценам отпущенные со склада вспомогательным производствам: соль прочие основные материалы Итого	1500 8500 10 000	23	10
5	Списываются транспортно-заготовительные расходы, относящиеся к израсходованным материалам: на основное производство на вспомогательные производства Итого Оплачено с расчетного счета поставщикам	3600 200 3800 226 600	20 23 60	10 51
	Списывается НДС по приобретенным материалам	21000	68	19

На синтетических и аналитических счетах указанные операции отражают следующим образом:



### Синтетический учет материалов

#### Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Дебет		Кредит	
6)	226 000	1)	220 000
		2)	6000
Оборот 226 000		Оборот 226 000	

#### Счет 10 «Материалы»

Дебет		Кредит	
С	101 000	3)	180 000
1)	200 000		
2)	5000	4)	10 000
		5)	3800
Оборот 205 000		Оборот 193 800	
С	112 200		

#### Счет 20 «Основное производство»

Дебет		Кредит	
3)	180 000		
5)	3600		
Оборот 183 600			

#### Счет 23 «Вспомогательные производства»

Дебет		Кредит	
4)	10 000		
5)	200		
Оборот 10 200			

#### Счет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»

Дебет		Кредит	
С	15 000		
1)	20 000	7)	21 000
2)	1000		
Оборот 21 000		Оборот 21 000	
С	15 000		

#### Счет 68 «Расчеты по налогам и сборам»

Дебет		Кредит	
7)	21 000		

### Аналитический учет материалов

#### Счет «Сахар»

Дебет	Кредит
-------	--------

#### Счет «Соль»

Дебет	Кредит
-------	--------

С	3500		
1)	7000	3)	7000
Оборот	7000	Оборот	7000
С	3500		

С	1500		
1)	3000	3)	7000
		4)	1500
Оборот	3000	Оборот	3000
С	1500		

Счет 20 «Прочие основные материалы»

Дебет		Кредит	
С	95 000		
1)	190 000	3)	171500
		4)	8500
Оборот	190 000		
С	105 000	Оборот	180 000

Счет «Транспортно-заготовительные расходы»

Дебет		Кредит	
С	1000		
2)	5000	5)	3800
Оборот	5000	Оборот	3800
С	2200		

При синтетическом учете материальных ценностей по учетным ценам дополнительно используют счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

Счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» предназначен для учета заготовления и приобретения материальных ценностей, относящихся к средствам в обороте (материалы, животные на выращивании и откорме, товары).

В дебет счета 15 относят покупную стоимость материальных ценностей, по которым в организацию поступили расчетные документы поставщика, и другие расходы по приобретению материалов с кредита счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 23 «Вспомогательные производства», 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и в зависимости от того, откуда поступили материальные ценности, от характера расходов по заготовке и доставке материальных ценностей в организацию.

Материально-производственные запасы, фактически поступившие в организацию, списывают по учетным ценам с кредита счета 15 в дебет счетов 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме» и 41 «Товары».

Сумму разницы в стоимости приобретенных материально-производственных запасов, исчисленной в фактической себестоимости приобретения и учетных ценах, списывают со счета 15 в дебет счета 16.

Остаток на счете 15 на конец месяца показывает наличие материально-производственных запасов в пути.

Израсходованные или проданные материально-производственные запасы списывают на счета издержек производства (обращения) и продажи с кредита материальных счетов по учетным ценам.

Счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» предназначен для учета разницы в стоимости приобретенных материально-производственных запасов, исчисленной в фактической себестоимости приобретения и учетных ценах. Этот счет используют только в том случае, если на счетах 10, 11, 41 синтетический учет ведут по учетным ценам.

Накопленные на счете 16 разницы между фактической себестоимостью приобретенных материально-производственных запасов и стоимостью их по учетным ценам списывают с кредита счета 16 в дебет счетов издержек производства или обращения или других счетов пропорционально стоимости израсходованных материально-производственных запасов по учетным ценам.

Аналитический учет по счету 16 ведут по группам материально-производственных запасов с приблизительно одинаковым уровнем этих отклонений.

Стоимость оплаченных материалов, не поступивших в течение отчетного периода в организацию или не вывезенных со склада поставщиков, учитывают в бухгалтерском учете как дебиторскую задолженность.

Поступающие материалы, не сопровождающиеся платежными документами от поставщиков (неотфактурованные поставки), приходят по акту о приемке материалов, составляемому на складе. Оприходование неотфактурованных поставок осуществляют по учетным ценам или по рыночным ценам, если в качестве учетных цен используют фактическую себестоимость материалов, и отражают по дебету счета 10 «Материалы» с кредита счета 60.

После получения расчетных документов по неотфактурованным поставкам их цена корректируется с учетом поступивших документов. Одновременно уточняются расчеты с поставщиком.

Если расчетные документы по неотфактурованным поставкам поступают в следующем году, то:

- учетная стоимость материальных запасов не меняется, величина НДС принимается к бухгалтерскому учету в установленном порядке;
- уточняются расчеты с поставщиком. При этом суммы сложившейся разницы между учетной стоимостью оприходованных материалов и их фактической стоимостью списываются в месяце, в котором поступили расчетные документы следующим образом:

- уменьшение стоимости материальных запасов отражается по дебету счетов расчетов и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» (как прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году);

- увеличение стоимости материальных запасов отражается по кредиту счетов расчетов и дебету счета 91 (как убытки прошлых лет, выявленные в отчетном году).

### **3. Учет производственных запасов на складах и в бухгалтерии**

Для обеспечения производственной программы соответствующими материальными ресурсами на предприятиях создаются специализированные склады для хранения основных и вспомогательных материалов, топлива, запасных частей и других материалов. Кроме центральных заводских складов в различных структурных подразделениях предприятия могут быть кладовые, выполняющие функции промежуточных складов.

Каждому складу приказом по предприятию присваивается постоянный номер, который впоследствии указывается на всех документах, относящихся к операциям данного склада. Склады должны быть обеспечены исправными весами, измерительными приборами и мерной тарой.

На складах (кладовых) материальные ценности размещаются по секциям, а внутри них по группам, типо- и сорта размерам в штабелях, ящиках, контейнерах, на стеллажах, полках, ячейках, поддонах, что обеспечивает быструю их приемку, отпуск и контроль за соответствием фактического наличия установленным нормам запаса (лимиту).

Учет материалов на складе осуществляет заведующий складом (кладовщик), являющийся материально ответственным лицом. Его принимают на работу по согласованию с главным бухгалтером организации. С кладовщиком заключается по установленной форме типовой договор о полной индивидуальной материальной ответственности.

Если в штатном расписании организации отсутствует должность заведующего складом, то его обязанности могут быть возложены на любого работника организации с его согласия с обязательным заключением договора об индивидуальной материальной ответственности. От занимаемой должности кладовщик может быть освобожден только после сплошной инвентаризации товарно-материальных ценностей (ТМЦ) и передачи их по акту, утвержденному руководителем организации.

На каждый номенклатурный номер материалов кладовщик заполняет материальный ярлык и прикрепляет его к месту хранения материалов. В ярлыке указывают наименование материалов, номенклатурный номер, единицу измерения, цену и лимит наличия материалов.

Учет движения и остатков материалов осуществляют в карточках учета материалов. На каждый номенклатурный номер открывают отдельную карточку, поэтому учет называют сортовым учетом и осуществляют его только в натуральном выражении.

Карточки открывают в бухгалтерии или вычислительном центре и записывают в них номер склада, наименование материала, марку, сорт, профиль, размер, единицу измерения, номенклатурный номер, учетную цену и лимит. После этого карточки передают на склад, и кладовщик заполняет колонки прихода, расхода и остатка материалов.

Запись в карточках кладовщик делает на основании первичных документов (приходных ордеров, требований, накладных и др.) в день совершения операций. После каждой записи выводят остаток материалов. Благодаря этому склад располагает оперативными сведениями о состоянии запасов материалов. Если остаток материалов будет выше или ниже установленной нормы запасов, заведующий складом обязан сообщить об этом в отдел снабжения.

Ведение учета материалов допускается также в книгах учета материалов, которые содержат те же реквизиты, что и карточки складского учета.

В условиях автоматизации учетных работ и автоматизированного складского хозяйства вместо карточек складского учета применяют систематически составляемые машинограммы-ведомости движения и остатков материалов. В них на основании первичных документов отражают те же данные, что и в карточках складского учета. Однако в отличие от многочисленных карточек машинограммы-ведомости ведут лишь по складам и материально ответственным лицам. Машинограммы используются для контроля за движением и состоянием материалов на складе и оперативного управления производством.

Первичные документы после записи их данных в карточки учета передают в бухгалтерию. Лимитно-заборные карты передают по мере использования лимита, но не позднее 1-го числа следующего месяца. Сдачу документов оформляют реестром, в котором указывают наименование и номера сдаваемых документов.

В цехах, имеющих кладовые, а также в подотчетных предприятиях (пункты, отделения, заводы) материально ответственные лица (заведующие пунктами и отделениями, мастера заводов) составляют месячные отчеты о наличии движения материальных ценностей и представляют их в бухгалтерию.

При использовании материальных отчетов отпадает необходимость в составлении других документов на расход материалов. Вместе с тем упрощается учет материалов в подотчете, поскольку в качестве регистров аналитического учета используются отчеты материально ответственных лиц.

Все первичные документы по движению материалов со складов и подразделений организации поступают в бухгалтерию, где они после соответствующего контроля формируются в пачки и передаются затем в вычислительный центр. Именно на этой стадии учетного процесса работники бухгалтерии обязаны осуществлять действенный контроль за законностью, целесообразностью и правильностью документального оформления операции по движению материалов. После проверки первичные документы подвергаются таксировке (умножением количества материалов на цену).

Первичные документы по движению материалов могут передаваться сразу в вычислительный центр, минуя бухгалтерию. В этом случае контроль первичных документов осуществляется работниками вычислительного центра.

Аналитический учет материалов в бухгалтерии осуществляется на основе использования оборотных ведомостей или сальдовым методом.

При использовании оборотных ведомостей применяют два варианта учета материалов.

При первом варианте в бухгалтерии открывают на каждый вид и сорт материалов карточки аналитического учета, в которых записывают на основании первичных документов операции по поступлению и расходу материалов. Эти карточки отличаются от карточек складского учета лишь тем, что учет материалов в них ведут не только в натуральном, но и в денежном выражении. По окончании месяца по итоговым данным всех карточек составляют количественно-суммовые оборотные ведомости материалов по каждому складу и подразделению. В каждой оборотной ведомости выводят итоги сумм по каждой странице, по группам материалов, по субсчетам, синтетическим счетам и общий итог по складу или подразделению.

На основе указанных оборотных ведомостей составляют сводную оборотную ведомость, в которую переносят итоги указанных оборотных ведомостей по группам материалов, субсчетам, синтетическим счетам, по складам и подразделениям в целом. Сводные оборотные ведомости сверяют с данными синтетического учета.

При втором варианте все приходные и расходные документы группируют по номенклатурным номерам и в конце месяца подсчитанные по документам итоговые данные о поступлении и расходе каждого вида материалов записывают в оборотные ведомости, составляемые в

натуральном и денежном выражениях по каждому складу отдельно в разрезе соответствующих синтетических счетов и субсчетов. На основании указанных оборотных ведомостей составляют сводные оборотные ведомости. При втором варианте трудоемкость учета значительно уменьшается, поскольку отпадает необходимость ведения карточек аналитического учета. Но учет и в этом случае остается громоздким, так как в оборотную ведомость приходится записывать сотни, а иногда и тысячи номенклатурных номеров материалов.

Более прогрессивен сальдовый метод учета материалов. При сальдовом методе бухгалтерия не дублирует складской сортовой учет ни в отдельных карточках аналитического учета, ни в оборотных ведомостях, а использует в качестве регистров аналитического учета карточки складского учета материалов, ведущиеся на складах.

Ежедневно или в другие установленные сроки (как правило, не реже одного раза в неделю) работник бухгалтерии проверяет правильность произведенных кладовщиком записей в карточках складского учета и подтверждает их своей подписью на самих карточках. В конце месяца заведующий складом, а в отдельных случаях работник бухгалтерии переносит количественные данные об остатках на 1-е число месяца по каждому номенклатурному номеру материалов из карточек складского учета в сальдовую ведомость (без оборотов прихода и расхода). После проверки и визирования работником бухгалтерии сальдовую ведомость передают в бухгалтерию, где остатки материалов таксируют по твердым учетным ценам и выводят их итоги по отдельным учетным группам материалов и в целом по складу.

На основании указанных сальдовых ведомостей составляют сводную сальдовую ведомость, в которую переносят итоги сальдовых ведомостей складов и подразделений по группам материалов, по субсчетам, синтетическим счетам, складам, подразделениям.

Сальдовые ведомости и сводные сальдовые ведомости ежемесячно сверяются с данными синтетического учета материалов.

Для обобщения и группировки информации о движении материалов используют ведомости движения материалов (накопительные ведомости). Они составляются по каждому складу (подразделению) отдельно по приходу и расходу материалов, и учет в них может осуществляться по фактической себестоимости материалов или их учетным ценам. По окончании месяца в ведомостях подсчитывают итоги оборотов за месяц в разрезе групп материалов по субсчетам и синтетическим счетам по каждому складу или подразделению.

Итоговые данные ведомостей движения материалов ежемесячно переносят в сводную ведомость движения материалов, в которой приводятся также сведения об остатках материалов на начало и конец

месяца в разрезе групп материалов по соответствующим синтетическим счетам и субсчетам.

Данные сводной ведомости движения материалов и накопительных ведомостей ежемесячно сверяются с показателями аналитического учета, т.е. с оборотными и сальдовыми ведомостями.

Организации могут составлять ведомость распределения материалов, в которой указывают корреспондирующие счета и субсчета по каждому направлению расхода материалов (в стоимостной оценке). В ведомости указывают транспортно-заготовительные расходы или отклонения между покупной стоимостью материалов и их учетной ценой.

При автоматизированном учете все учетные регистры составляются при помощи вычислительной техники. Применение организацией программ автоматизации учетных работ должно обеспечить формирование следующих основных учетных регистров:

- оборотная ведомость движения материалов по номенклатурным номерам в разрезе складов, подразделений, мест хранения;
- ведомость расхода материалов по заказам, сериям, переделам, другим калькуляционным единицам;
- оборотная ведомость по материалам, находящимся в пути;
- оборотная ведомость движения материалов по неотфактурованным поставкам.

#### **4. Учет недостач и порчи, обнаруженных при приемке материалов**

Методическими указаниями по учету материально-производственных запасов установлен следующий порядок учета недостач и порчи материалов, обнаруженных при их приемке.

Сумма недостач и порчи в пределах норм естественной убыли определяется умножением количества недостающих или испорченных материалов на договорную (продажную) стоимость поставщика (без НДС и транспортных расходов). Исчисленная сумма недостач или порчи отражается по дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и кредиту счетов расчетов (60 или 76). Одновременно сумма недостач или порчи списывается с кредита счета 94 на счета учета транспортно-заготовительных расходов или отклонений в стоимости материальных запасов (счета 10 или 16).

Если испорченные материалы могут быть использованы в организации или проданы (с уценкой), то они приходуются по ценам возможной продажи. На эту стоимость уменьшают сумму потерь от порчи.

Недостачи и порчу материалов сверх норм естественной убыли учитывают по фактической себестоимости, включая транспортно-заготовительные расходы, НДС и акцизы по дебету счета учета расчетов



по претензиям (счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 2 «Расчеты по претензиям») и кредиту счетов по учету расчетов (60, 76).

При поступлении недостающих материалов от поставщиков они приходуются по дебету счетов учета материалов с кредита счета 76. При этом списанная с кредита счета 76 сумма НДС отражается по дебету счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».

При отсутствии оснований для предъявления претензий суммы недостач или потерь от порчи списываются покупателем на счет 94 с кредита счетов учета расчетов (60 или 76).

Товарно-материальные ценности (производственные запасы, готовая продукция, товары, прочие запасы) заносятся в описи по каждому отдельному наименованию с указанием вида, группы, количества и других необходимых данных (артикула, сорта и др.).

Излишки материально- производственных запасов, выявленные в результате проведенной инвентаризации, отражаются в бухгалтерском учете коммерческих организаций как внереализационные доходы (дебетуют счет 10 «Материалы», кредитуют счет 91 «Прочие доходы и расходы»), а в некоммерческих организациях относятся на увеличение доходов.

При выявлении фактов недостач, хищений, порчи материалов их фактическая себестоимость или ее часть (при порче материалов) списывается с кредита счета 10 «Материалы» в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». Со счета 94 стоимость недостающих и испорченных материалов списывают на счета издержек производства и обращения (если потери в пределах норм), в дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба» (при установлении конкретных виновников), в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» (при отсутствии конкретных виновников или если во взыскании недостающих или испорченных ценностей отказано судом). В некоммерческих организациях недостачи сверх норм убыли при отсутствии виновников списывают на увеличение расходов.

Стоимость материалов, утраченных в результате стихийных бедствий или иных форс-мажорных обстоятельств, списывается с кредита счета 10 «Материалы» в дебет счета 99 «Прибыли и убытки». Материалы, израсходованные при ликвидации последствий стихийных бедствий, также списываются со счета 10 на счет 99.

## **5. Учет животных на выращивании и откорме**

Для обобщения информации о наличии и движении молодняка животных, взрослых животных, находящихся на откорме и в нагуле,

птицы, зверей, кроликов, семей пчел, взрослого скота, выбракованного из основного стада, и скота, принятого от населения для продажи, используют счет 11 «Животные на выращивании и откорме».

При значительном поголовье животных, птицы, зверей и кроликов в дополнение к счету 11 целесообразно открыть субсчета:

«Молодняк животных»;

«Животные на откорме»;

«Птицы»;

«Звери»;

«Кролики»;

«Семьи пчел»;

«Животные, принятые от населения для продажи»;

«Прочие животные».

На субсчетах животных, птицу и кроликов учитывают по количеству голов, живой массе, стоимости.

Бухгалтерские записи по счету 11 осуществляют на основании первичных бухгалтерских документов, применяемых в организациях агропромышленного комплекса.

Основными первичными документами, учетными регистрами по учету наличия и движения животных, птицы, кроликов, зверей являются акт на оприходование приплода животных (применяется для оформления приплода животных), акт на вывод и сортировку суточного молодняка (применяется в птицеводстве), акт на оприходование приплода зверей (используется для учета приплода зверей и кроликов), ведомость взвешивания животных, расчет определения прироста живой массы скота, книга учета движения скота и птицы, отчет о движении скота и птицы на ферме, акт на передачу (продажу), закупку скота и птицы по договорам с гражданами, товарно-транспортная накладная (выписывается при продаже животных), акт (на выбытие животных и птицы), ведомость аналитического учета животных (используется для аналитического учета движения животных в бухгалтерии), журнал-ордер №14-АПК.

Затраты по выращиванию или откорму животных, птицы, зверей, кроликов, пчел учитывают на счетах 20 «Основное производство» или 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

Приобретенные животные приходятся по фактической себестоимости приобретения по дебету счета 11 с кредита счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и других счетов (71, 75, 91, 98 и др.) Если животные учитываются по учетным ценам, все затраты по приобретению вначале учитывают на счете 15 «Заготовление материальных ценностей». Со счета 15 стоимость животных по учетным ценам списывают на счет 11.

Животные, выбракованные из основного стада, приходуются по счету 11 с кредита счета 01 «Основные средства». При этом продуктивный скот принимается на учет по первоначальной стоимости, а рабочий скот в размере фактически полученных сумм от продажи и выбраковки.

Полученный приплод приходуются по дебету счета 11с кредита счетов, на которых учитывают затраты по содержанию животных, принесших приплод (со счетов 20 или 29).

Стоимость привеса молодняка крупного рогатого скота, свиней и животных на откорме (нагуле), а также стоимость прироста молодняка животных (жеребят и др.) ежемесячно относят на счет 11 с кредита счета 20 или 29 по плановой себестоимости. В конце отчетного года плановая себестоимость привеса или прироста доводится до фактической способом дополнительной проводки и способом «красное сторно».

Продажу животных и птицы и выдачу их работникам в порядке натуральной оплаты отражают по кредиту счета 11 и дебету счета 90 «Продажи».

Перевод молодняка животных в основное стадо отражают по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» и кредиту счета 11 с последующим списанием молодняка со счета 08 в дебет счета 01 «Основные средства».

При переводе молодняка в старшие возрастные учетные группы и при внутривладельческом перемещении животных с одной формы на другую осуществляют записи по кредиту и дебету счета 11.

Животные, переданные в счет вклада в уставный капитал других организаций и в счет вклада в общее имущество по договору простого товарищества, списываются по балансовой стоимости с кредита счета 11 в дебет счета 58 «Финансовые вложения». Разница между балансовой стоимостью животных и согласованной суммой вклада отражается на счетах 58 и 91 «Прочие доходы и расходы».

Стоимость павших и забитых животных в связи с эпидемией, стихийными бедствиями и иными событиями списывают с кредита счета 11 в дебет счета 99 «Прибыли и убытки».

Стоимость павших и вынужденно забитых животных по другим причинам списывают с кредита счета 11 в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». Полученные от павших и вынужденно забитых животных шкуры, рога, копыта, технические жиры оценивают по ценам возможного использования или продажи и приходуют с кредита счетов 20 или 29 как выход побочной продукции.

Аналитический учет по счету 11 ведут по местам содержания животных, по видам, полу, половозрастным группам, установленным для учета затрат на выращивание и откорм животных.

## **6. Учет формирования резервов под снижение стоимости материальных ценностей**

Перед составлением бухгалтерского баланса за год фактическая себестоимость материальных ценностей сравнивается с их рыночной стоимостью (стоимостью возможной продажи). При этом если фактическая себестоимость материальных ценностей оказывается ниже их рыночной стоимости, то указанные ценности отражаются в балансе по фактической себестоимости. Если же, наоборот, фактическая себестоимость материальных ценностей оказывается выше их рыночной стоимости, то материальные ценности должны отражаться в балансе по рыночной стоимости.

По данным бухгалтерского учета рыночную стоимость материальных ценностей определяют вычитанием из фактической их себестоимости сумм резервов под снижение стоимости материальных ценностей, которые учитываются на счете 14 «Резервы под снижение материальных ценностей».

Сумму резерва под снижение стоимости материальных запасов определяют сопоставлением фактической себестоимости с рыночной стоимостью по каждому номенклатурному номеру или по группам однородных материальных ценностей (в случае, когда рыночная фактическая себестоимость превышает рыночную стоимость материалов).

На общую сумму резервов под снижение стоимости материальных ценностей дебетуют счет 91 «Прочие доходы и расходы» и кредитуют счет 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей».

В следующем отчетном периоде по мере списания материальных ценностей, по которым образован резерв, зарезервированная сумма восстанавливается записью по дебету счета 14 и кредиту счета 91. Заккрытие счета 14 осуществляют исходя из предположения полного расходования материальных ценностей в следующем отчетном периоде.

Аналогичная запись делается при повышении рыночной стоимости материальных ценностей по которым ранее были созданы соответствующие резервы.

Остаток на счете 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» показывает превышение фактической себестоимости материальных ценностей над их рыночной стоимостью только на конец отчетного периода.

Следует отметить, что счет 14 применяется для обобщения информации о резервах под отклонение стоимости не только по счету 10 «Материалы», но и по другим средствам в обороте - незавершенному производству, готовой продукции, товарам и т.п. Поэтому при составлении бухгалтерского баланса за год сумма резерва под снижение

стоимости материальных ценностей (сальдо по счету 14) сопоставляется с сальдо по счетам 10 «Материалы», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 43 «Готовая продукция», 41 «Товары». После такого сопоставления материальные ценности отражают в балансе в нетто-оценке - по аналогии с внеоборотными активами, вложениями в акции других организаций, котирующихся на фондовой бирже, дебиторской задолженностью, под которую создаются резервы сомнительных долгов.

## **Тема 7. Учет затрат на производство продукции**

### **План лекции**

Вопрос 1. Задачи и порядок учета затрат и калькулирование в системе управления себестоимостью продукции

Вопрос 2. Классификация расходов организации по обычным и прочим видам деятельности

Вопрос 3. Учет расходов по элементам затрат

Вопрос 4. Учет затрат на производство продукции по статьям калькуляции

Вопрос 5. Методы учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции

### **1. Задачи и порядок учета затрат и калькулирование в системе управления себестоимостью продукции**

**Себестоимость продукции** - выраженные в денежной форме затраты на ее производство и реализацию. В условиях перехода к рыночной экономике себестоимость продукции является важнейшим показателем производственно-хозяйственной деятельности организаций. Исчисление этого показателя необходимо для оценки выполнения плана по данному показателю и его динамики; определения рентабельности производства и отдельных видов продукции; осуществления внутрипроизводственного хозрасчета; выявления резервов снижения себестоимости продукции; определения цен на продукцию; исчисления национального дохода в масштабах страны; расчета экономической эффективности внедрения новой техники, технологии, организационно-технических мероприятий; обоснования решения о производстве новых видов продукции и снятия с производства устаревших.

Управление себестоимостью продукции предприятий - планомерный процесс формирования затрат на производство всей продукции и себестоимости отдельных изделий, контроль за выполнением задания по снижению себестоимости продукции, выявление резервов ее снижения.

Основными элементами системы управления себестоимостью продукции являются прогнозирование и планирование, нормирование затрат, учет и калькулирование, анализ и контроль за себестоимостью. Все они функционируют в тесной взаимосвязи друг с другом.

Основные задачи бухгалтерского учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции - учет объема, ассортимента и качества произведенной продукции, выполненных работ и оказанных услуг и контроль за выполнением плана по этим показателям; учет фактических затрат на производство продукции и контроль за использованием сырья, материальных, трудовых и других ресурсов, за соблюдением установленных смет расходов по обслуживанию производства и управлению; калькулирование себестоимости продукции и контроль за выполнением плана по себестоимости; выявление результатов деятельности структурных хозрасчетных подразделений предприятия по снижению себестоимости продукции; выявление резервов снижения себестоимости продукции.

## **2. Классификация расходов организации по обычным и прочим видам деятельности**

В соответствии с ПБУ 10/99 расходами организации признаются уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов и (или) возникновение обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

Не относятся к расходам организации затраты, связанные с осуществлением капитальных и финансовых вложений и непроизводственные затраты:

- по приобретению или созданию внеоборотных активов;
- по вкладам в уставные (складочные) капиталы других организаций, на приобретение акций акционерных обществ и иных ценных бумаг не с целью перепродажи;
- перечисление средств, связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений и иных аналогичных мероприятий;
- по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.;
- в порядке предварительной оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;
- в виде авансов, задатка в счет оплаты материально-производственных запасов и ценностей, работ и услуг;
- в погашение кредита, займа, полученных организацией.

Расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направления деятельности организации подразделяются на:

- расходы по обычным видам деятельности;
- прочие расходы.

Прочие расходы не учитываются на счетах издержек производства и обращения. В конечном итоге их отражают на счетах 91 «Прочие доходы и расходы» и 99 «Прибыли и убытки».

**Расходы по обычным видам деятельности** - это расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также приобретением и продажей товаров.

Большое значение для правильной организации учета расходов организации имеет их классификация. Расходы по обычным видам деятельности группируют по месту их возникновения, видам продукции (работ, услуг) и видам расходов.

*По месту возникновения* расходы группируют по производствам, цехам, участкам и другим структурным подразделениям организации. Такая группировка затрат необходима для организации внутривозвратного расчета и определения производственной себестоимости продукции.

*По видам продукции (работ, услуг)* расходы группируют для исчисления их себестоимости.

*По видам расходов* затраты группируют по элементам затрат и статьям калькуляции.

Расходы организации на производство продукции складываются из следующих элементов:

- материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;
- прочие затраты (почтово-телеграфные, телефонные, командировочные).

Эта группировка является единой и обязательной для всех отраслей народного хозяйства. Группировка расходов по экономическим элементам показывает, что именно израсходовано на производство продукции, каково соотношение отдельных элементов расходов в общей сумме расходов. При этом по элементам материальных затрат отражают только покупные материалы, изделия, топливо и энергию. Оплату труда и отчисления на социальные нужды отражают только применительно к персоналу основной деятельности.

Для исчисления себестоимости отдельных видов продукции расходы организации группируют и учитывают по статьям калькуляции. В Основных положениях по планированию, учету и калькулированию

себестоимости продукции на промышленных предприятиях установлена типовая группировка расходов по статьям калькуляции, которую можно представить в следующем виде:

- 1) «Сырье и материалы»;
- 2) «Возвратные отходы» (вычитаются);
- 3) «Покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних предприятий и организаций»;
- 4) «Топливо и энергия на технологические цели»;
- 5) «Заработная плата производственных рабочих»;
- 6) «Отчисления на социальные нужды»;
- 7) «Расходы на подготовку и освоение производства»;
- 8) «Общепроизводственные расходы»;
- 9) «Общехозяйственные расходы»;
- 10) «Потери от брака»;
- 11) «Прочие производственные расходы»;
- 12) «Коммерческие расходы».

Итог первых 11 статей образует производственную себестоимость продукции, а итог всех 12 статей - полную себестоимость реализованной продукции.

Министерства (ведомства) могут вносить изменения в приведенную типовую номенклатуру статей затрат на производство с учетом особенностей техники, технологии и организации производства.

Помимо указанных группировок затраты на производство классифицируют по ряду других признаков (табл. 7.1).

*Основными* называются затраты, непосредственно связанные с технологическим процессом производства: сырье и основные материалы, вспомогательные материалы и другие расходы, кроме общепроизводственных и общехозяйственных расходов.

*Накладные расходы* образуются в связи с организацией, обслуживанием производства и управлением им. Они состоят из общепроизводственных и общехозяйственных расходов.

*Одноэлементными* называются затраты, состоящие из одного элемента, заработная плата, амортизация и др.

*Комплексными* называются затраты, состоящие из нескольких элементов, например цеховые и общезаводские расходы, в состав которых входят заработная плата соответствующего персонала, амортизация зданий и другие одноэлементные расходы.

Таблица 7.1

#### Классификация затрат на производство продукции

Вид классификации	Подразделение затрат
-------------------	----------------------



По экономической роли в процессе производства	Основные и накладные
По составу (однородности)	Одноэлементные и комплексные
По способу включения в себестоимость продукции	Прямые и косвенные
По отношению к объему производства	Переменные, условно-переменные и условно-постоянные
По периодичности возникновения	Текущие и единовременные
По участию в процессе производства	Производственные и коммерческие
По эффективности	Производительные и непроизводительные

*Прямые затраты* связаны с производством определенного вида продукции и могут быть прямо и непосредственно отнесены на его себестоимость: сырье и основные материалы, потери от брака и некоторые другие.

*Косвенные затраты* не могут быть отнесены прямо на себестоимость отдельных видов продукции и распределяются косвенно (условно): общепроизводственные, общехозяйственные, коммерческие расходы и некоторые другие. Деление затрат на прямые и косвенные зависит от отраслевых особенностей, организации производства, принятого метода калькулирования себестоимости продукции. Например в угольной промышленности, где вырабатывается лишь один вид продукции, все затраты являются прямыми.

К *переменным* относят расходы, размер которых изменяется пропорционально изменению объема производства продукции, - сырье и основные материалы, заработная плата производственных рабочих и др.

*Условно-переменные расходы* зависят от объема производства, но эта зависимость не прямо пропорциональная (общепроизводственные расходы).

Размер *условно-постоянных расходов* почти не зависит от изменения объема производства продукции; к ним относятся общехозяйственные расходы и некоторые другие.

В зависимости от периодичности расходы делятся на *текущие* и *единовременные*. К текущим расходам относятся расходы, имеющие частую периодичность, например расход сырья и материалов, к единовременным (однократным) — расходы на подготовку и освоение выпуска новых видов продукции, расходы, связанные с пуском новых производств, и др.

К *производственным* относят все расходы, связанные с изготовлением товарной продукции и образующие ее производственную себестоимость.

*Внепроизводственные (коммерческие) расходы* связаны с реализацией продукции покупателям. Производственные и внепроизводственные расходы образуют полную себестоимость товарной продукции.

*Производительными* считаются затраты на производство продукции установленного качества при рациональной технологии и организации производства.

*Непроизводительные расходы* являются следствием недостатков в технологии и организации производства (потери от простоев, брак продукции, оплата сверхурочных работ и др.). Производительные расходы планируются, поэтому они называются планируемыми.

Непроизводительные расходы, как правило, не планируются, поэтому их считают непланируемыми.

### **3. Учет расходов по элементам затрат**

Перечень элементов затрат и порядок их учета определен Положением о составе затрат и изменениями и дополнениями к этому Положению.

В соответствии с этими нормативными документами затраты, образующие себестоимость продукции, группируются, как уже отмечалось, по следующим элементам: материальные затраты (за вычетом стоимости отходов), затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация основных фондов, прочие затраты.

«Материальные затраты» отражают стоимость:

- покупных сырья и материалов, используемых на производственные и хозяйственные нужды, а также комплектующих изделий и полуфабрикатов, подвергающихся в дальнейшем монтажу или дополнительной обработке в данной организации;

- работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями или производствами и хозяйствами организации, не относящимися к основному виду деятельности;

- природного сырья - отчисления на воспроизводство минерально-производственной базы, рекультивацию земель, оплата работ по рекультивации земель, плата за древесину, отпускаемую на корню, плата за пользование водными объектами;

- топлива всех видов, приобретаемого со стороны и расходуемого на технологические цели, выработку всех видов энергии, отопление зданий, транспортные работы по обслуживанию производства, выполняемые транспортом организации;

- покупной энергии всех видов, расходуемой на технологические и другие производственные и хозяйственные нужды;

- потерь от недостачи поступивших материальных ресурсов в пределах норм естественной убыли.

Стоимость материальных ресурсов, отражаемая по элементу «Материальные затраты», формируется исходя из цен их приобретения (без учета налога на добавленную стоимость), наценок (надбавок), комиссионных вознаграждений, уплачиваемых снабженческим и внешнеэкономическим организациям, стоимости услуг товарных бирж, включая брокерские услуги, таможенных пошлин, платы за транспортировку, хранение и доставку, осуществляемые сторонними организациями.

Из затрат на материальные ресурсы, включаемых в себестоимость продукции, исключается стоимость возвратных отходов.

Под возвратными отходами производства понимаются остатки сырья, материалов, полуфабрикатов, теплоносителей и других видов материальных ресурсов, образовавшиеся в процессе производства продукции, утратившие полностью или частично потребительские качества исходного ресурса и в силу этого используемые с повышенными затратами (понижением выхода продукции) или вовсе не используемые по прямому назначению.

Возвратные отходы оценивают в следующем порядке: по пониженной цене исходного материального ресурса (по цене возможного использования), если отходы могут быть применены для основного производства, но с повышенными затратами (пониженным выходом готовой продукции), для нужд вспомогательного производства, изготовления предметов широкого потребления (товаров культурно-бытового назначения и хозяйственного обихода) или реализованы на сторону; по полной цене исходного материального ресурса, если отходы реализуются на сторону для использования в качестве полноценного ресурса.

«Затраты на оплату труда» отражают затраты на оплату труда основного производственного персонала предприятия, включая премии рабочим и служащим за производственные результаты, стимулирующие и компенсирующие выплаты, в том числе компенсации по оплате труда в связи с повышением цен и индексацией доходов в пределах норм, предусмотренных законодательством, компенсации, выплачиваемые в установленных законодательством размерах женщинам, находящимся в частично оплачиваемом отпуске по уходу за ребенком до достижения им определенного законодательством возраста, а также затраты на оплату труда не состоящих в штате работников, занятых в основной деятельности.

По статье «Отчисления на социальные нужды» отражают обязательные отчисления по установленным законодательством нормам

органам государственного социального страхования, Пенсионного фонда, фондов медицинского страхования от затрат на оплату труда работников, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) по элементу «Затраты на оплату труда» (кроме тех видов оплаты, на которые страховые взносы не начисляются).

По статье «Амортизация основных фондов» отражают сумму амортизационных отчислений на полное восстановление основных производственных фондов, исчисленную исходя из их балансовой стоимости и утвержденных в установленном порядке норм, включая и ускоренную амортизацию их активной части, производимую в соответствии с законодательством.

Организации, осуществляющие деятельность на условиях аренды, по элементу «Амортизация основных фондов» отражают амортизационные отчисления на полное восстановление как по собственным, так и по арендованным основным фондам.

В этом элементе затрат отражают также амортизационные отчисления от стоимости основных фондов (помещений), предоставляемых бесплатно организациям общественного питания, обслуживающим трудовые коллективы, а также от стоимости помещений и инвентаря, предоставляемых медицинским учреждениям для создания медпунктов непосредственно на территории организации.

Организации, производящие в установленном законодательством порядке индексацию начисленных по действующим нормам амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов, отражают по элементу «Амортизация основных фондов» также сумму прироста амортизационных отчислений в результате их индексации.

«Прочие затраты» отражают налоги, сборы, платежи (в том числе по обязательным видам страхования), отчисления в страховые фонды (резервы) и другие обязательные отчисления, производимые в соответствии с установленным законодательством порядком, платежи за выбросы (сборы) загрязняющих веществ, затраты на оплату процентов по полученным кредитам, на командировки, подъемные, за подготовку и переподготовку кадров, оплату услуг связи, вычислительных центров, банков, плату за аренду в случае аренды отдельных объектов основных производственных фондов (или их отдельных частей), амортизацию по нематериальным активам, отчисления в ремонтный фонд, а также другие затраты, входящие в состав себестоимости продукции (работ, услуг), но не относящиеся к ранее перечисленным элементам затрат.

Учет расходов по элементам затрат осуществляется в журнале-ордере №10.

#### **4. Учет затрат на производство продукции по статьям калькуляции**

Перечень статей затрат (калькуляции), их состав и методы распределения по видам продукции (работ, услуг) определяются отраслевыми методическими рекомендациями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) с учетом характера и структуры производства (независимо от формы собственности организации).

При этом устанавливаемая для соответствующей отрасли группировка затрат по статьям должна обеспечить наибольшее выделение расходов, связанных с производством отдельных видов продукции, которые могут быть прямо и непосредственно включены в их себестоимость (прямые расходы).

До издания перерабатываемых в настоящее время указанных ранее отраслевых методических рекомендаций целесообразно использовать уже приведенную типовую группировку затрат по статьям калькуляции.

Сырье и материалы отпускают в производство в строгом соответствии с действующими нормами расхода по массе, объему, площади или счету и оформляют лимитно-заборными картами, требованиями, накладными. Под расходом сырья и материалов в производстве понимают их непосредственное потребление в процессе производства. Отпуск сырья и материалов в кладовые цехов рассматривается не как расход на производство, а как перемещение материальных ценностей.

Для контроля за использованием сырья и материалов в производстве используют следующие три основных метода: документирование, методы партионного раскроя и инвентарный.

Метод документирования основан на документальном оформлении отдельными документами всех случаев отклонений расхода сырья и материалов от установленных норм, нормативов и условий (при отпуске сырья и материалов сверх лимита, при замене одних видов сырья и материалов другими и т.п.). Данный метод в той или иной мере используется на всех промышленных предприятиях.

Сущность метода партионного раскроя заключается в том, что на каждую партию материалов, отпускаемых на производство, выписывается раскройный лист (учетная карта). В нем указывают количество материала, поданного к рабочему месту, количество заготовок (деталей) и отходов, которое должно быть получено из материалов, и фактически полученные заготовки и отходы. Для выявления результатов раскроя фактически полученное количество заготовок сравнивают с нормативным. Экономии или перерасход материалов определяют сопоставлением фактического количества израсходованного материала с расходом по норме. Такие же расчеты осуществляют и по отходам. В раскройном листе указывают

также причины выявленных отклонений и лиц, ответственных за раскрой материалов.

Метод партионного раскроя широко применяют в машиностроительной, швейной, обувной, мебельной отраслях промышленности и ряде других (в мясной, молочной и пищевой - при производстве консервных банок).

При инвентарном методе по истечении смены, суток, пятидневки или другого периода проводят инвентаризацию остатков неизрасходованного сырья и материалов. Фактический расход сырья и материалов на производство определяют прибавлением к остатку сырья и материалов на начало периода поступления сырья и материалов и вычитанием из полученной суммы остатка сырья и материалов на конец периода.

Нормативный расход сырья и материалов определяют умножением выработанной продукции на норму расхода сырья и материалов. Фактический расход сырья и материалов по каждой калькуляционной группе сравнивают с нормативным и устанавливают отклонения от норм, которые затем распределяются по соответствующим объектам учета затрат пропорционально нормативным затратам.

По выявленным отклонениям определяют их причину и виновников (инициаторов). Для систематизации и анализа отклонений от нормы в организациях разрабатывают номенклатуру причин и определяют возможных виновников.

Инвентарный метод контроля за использованием сырья и материалов особенно широко применяют в мясной, молочной, пищевой промышленности, а также в металлургии, электроэнергетике, химической промышленности.

По истечении месяца цехи составляют отчеты о расходе сырья и материалов, где указывают нормативный и фактический расходы материалов на каждый вид продукции или на несколько видов продукции в целом. В отчетах дается объяснение причин перерасхода или экономии по материалам. На основании этих отчетов цехов бухгалтерия составляет по каждому синтетическому счету в отдельности ведомости (машинограммы) распределения израсходованных сырья и материалов, где расход сырья и материалов отражается по каждому аналитическому счету, открываемому в развитие синтетических производственных счетов.

Во многих отраслях и производствах распределение сырья и материалов по видам продукции осуществляется прямым путем, так как в первичных документах по их расходованию указывается вид (код) изделия. Однако в ряде отраслей и производств сырье и материалы расходуются на группу изделий, и поэтому по видам продукции они распределяются косвенно-нормативным или коэффициентным способом.

При нормативном способе фактически израсходованные сырье и материалы распределяют по видам продукции пропорционально расходу их по норме.

При коэффициентном способе основой распределения является коэффициент содержания, показывающий соотношение потребления сырья и материалов по каждому изделию.

Стоимость израсходованных в производстве сырья и материалов отражается за вычетом стоимости возвратных отходов, под которыми понимают остатки сырья и материалов, образовавшиеся в процессе превращения исходного сырья в готовую продукцию, утратившие полностью или частично первоначальные свойства и потерявшие возможность использования по прямому назначению.

Отходы подразделяют на возвратные и безвозвратные. Возвратными называются отходы, которые могут быть использованы предприятием или реализованы на сторону (обрезки, стружки и др.).

Безвозвратными называются отходы, которые невозможно или нецелесообразно использовать при существующей технике, технологии и организации производства (распыл, угары и др.).

Оценку возвратных отходов осуществляют в зависимости от их характера и направления использования.

Безвозвратные отходы оценке не подлежат.

Количество и стоимость возвратных отходов целесообразно по каждому виду продукции определять прямым путем, а при невозможности этого распределять возвратные отходы по видам продукции пропорционально количеству и стоимости израсходованных сырья или материалов.

Возвратные отходы оформляются следующей бухгалтерской записью:

Дебет счета 10 «Материалы»;

Кредит счета 20 «Основное производство» или

Кредит счета 23 «Вспомогательные производства».

Расход вспомогательных материалов учитывают обычно так же, как и основных. Однако между объектами калькуляции они распределяются, как правило, косвенным путем пропорционально сметным ставкам, которые устанавливают на единицу продукции исходя из нормы расхода вспомогательных материалов на технологические цели и их плановой себестоимости. Ставки пересматривают по мере изменения норм расхода или цен.

По статье «Покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних предприятий и организаций»

отражают затраты на покупные изделия и полуфабрикаты, используемые данной организацией для производства готовой продукции. В эту же статью включаются затраты на оплату услуг производственного характера (выполнение отдельных операций по изготовлению продукции, обработке сырья и материалов, внутризаводскому перемещению сырья и материалов и др.), оказываемых сторонними организациями, которые могут быть прямо отнесены на себестоимость отдельных изделий. В остальной части работы и услуги производственного характера, выполняемые сторонними организациями и непромышленными производствами и хозяйствами своей организации, относятся на другие статьи затрат в зависимости от характера работ и услуг.

К покупным изделиям и полуфабрикатам обычно относят изделия, узлы и заготовки, поставляемые другими организациями в порядке производственной кооперации. Они направляются на комплектование продукции или подвергаются дополнительной обработке для получения готовой продукции.

Для контроля за использованием и движением полуфабрикатов составляют оперативный баланс движения полуфабрикатов, в котором по каждому их виду отражают остаток в цехе на начало месяца, поступление за месяц (изготовлено в цехе, поступило со склада, исправление брака), расход за месяц (также по направлениям) и остаток на конец месяца. Баланс составляет обычно диспетчерская служба по накопительным документам, в которых отражают первичные данные о получении и передаче полуфабрикатов. При проведении инвентаризации данные о фактических остатках по балансу сопоставляют с учетными и выясняют причины расхождений.

Покупные полуфабрикаты предназначены для производства конкретных изделий и обычно прямым путем относятся на эти изделия. При невозможности прямого учета покупные полуфабрикаты распределяют между изделиями способами, указанными для распределения сырья и основных материалов.

По статье «Топливо и энергия на технологические цели» отражают стоимость израсходованного топлива, горячей и холодной воды, пара, сжатого воздуха, холода, непосредственно расходуемых в процессе производства продукции. Расход различных видов энергии по отдельным цехам и другим участкам определяют по счетчикам и приборам. Стоимости топлива и энергетических расходов между отдельными видами продукции распределяют в ведомости распределения услуг вспомогательных производств и хозяйств. При этом энергетические расходы распределяют между отдельными видами продукции исходя из норм их расхода и действующих цен.



Использованные на технологические цели топливо и энергию относят в дебет счетов 20 «Основное производство» и 23 «Вспомогательные производства» с кредита счетов 10 «Материалы», 23 «Вспомогательные производства» и 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». При этом расход покупной электроэнергии на технологические цели оформляют следующей записью:

Дебет счета 20 «Основное производство»;  
Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Стоимость топлива и энергии, израсходованных на содержание оборудования и хозяйственные нужды, списывают в дебет счетов 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» с кредита указанных ранее счетов.

По статье «Заработная плата производственных рабочих» планируют и учитывают основную и дополнительную заработную плату производственных рабочих и инженерно-технических работников, непосредственно связанных с выработкой продукции. В состав основной заработной платы производственных рабочих включают: оплату операций и работ по сдельным нормам и расценкам, а также повременную оплату труда; доплаты по сдельно- и повременно-премиальным системам оплаты труда, районным коэффициентам и др.; доплату к основным сдельным расценкам в связи с отступлением от нормальных условий производства.

Для отнесения суммы заработной платы и отчислений органам социального страхования на объекты калькуляции составляют разработочную таблицу (машинограмму) распределения заработной платы на основании первичных документов по учету выработки и расчетно-платежных ведомостей.

Основная заработная плата производственных рабочих включается в себестоимость отдельных видов продукции или однородных ее видов прямым путем. Ту часть заработной платы, которую невозможно прямым путем отнести на себестоимость отдельных изделий, распределяют косвенно-пропорционально сметной ставке этих расходов на единицу продукции.

Дополнительную заработную плату производственных рабочих и отчисления на социальные нужды с заработной платы производственных рабочих распределяют между видами продукции пропорционально основной заработной плате производственных рабочих.

В соответствии с действующими положениями всю сумму начисленной заработной платы производственных рабочих разделяют на две части: заработная плата по нормам и отклонения от норм. Отклонения от норм выявляют, как правило, методом документирования. Его

сущность заключается в том, что заработная плата в пределах норм начисляется рабочим по принятым документам. Начисление заработной платы сверх норм осуществляется по специально выписанным документам - листкам на доплату, нарядам на выполнение работ, не предусмотренных технологией, листкам учета простоев, нарядам на исправление брака. Отклонения по заработной плате рабочих, оплачиваемых повременно, выявляют при распределении начисленных сумм пропорционально нормативным ставкам сопоставлением фактически начисленной заработной платы с нормативной суммой.

Для контроля за отклонениями по заработной плате целесообразно по пятидневым и декадам составлять ведомость (машинограмму) на отклонения. В подлежащем машинограммы указывают причины отклонений (неисправность и несоответствие оборудования; замена сырья и материалов; отсутствие и неисправность инструментов и приспособлений; выполнение операций, не предусмотренных технологическим процессом; исправление брака и др.), а в сказуемом - виновников (инициаторов) отклонений. В организациях, как правило, используют отраслевую номенклатуру причин и виновников отклонений.

Учет расходов будущих периодов. Расходы будущих периодов - затраты, произведенные в отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам.

Основную часть расходов будущих периодов в организациях составляют расходы на подготовку и освоение производства. Кроме того, к расходам будущих периодов относят расходы по ремонту основных средств в сезонных отраслях промышленности (когда не создается ремонтный фонд), расходы, относимые частично на будущие периоды, и др.

Учет расходов будущих периодов осуществляют по дебету активного счета 97 «Расходы будущих периодов» с кредита соответствующих материальных, расчетных и других счетов (10, 70, 69, 76 и др.). Ежемесячно или в другие сроки учтенные на дебете счета 97 расходы вписывают в дебет счетов 20, 23, 25, 26, 44 «Расходы на продажу» и др. Сроки списания расходов будущих периодов, а также соответствующие издержки или другие источники, на которые списываются указанные расходы, регламентируются законодательными и другими нормативными актами или определяются самими организациями. Например, расходы по ремонту основных средств, учтенные в начале года на счете 97, списывают ежемесячно либо пропорционально объему производства по месяцам, либо пропорционально плановым затратам на ремонт основных средств, либо равномерно по месяцам. Из общего состава расходов будущих периодов отдельной калькуляционной статьей по счету 20 «Основное производство» отражают лишь расходы по

подготовке и освоению производства. Остальные расходы списывают со счета 97 в дебет собирательно-распределительных (25, 26) или других счетов.

В целях равномерного включения затрат в издержки производства и обращения организации могут в установленном порядке создавать резервы предстоящих расходов и платежей: на предстоящую оплату отпусков работникам; на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет; расходов на ремонт основных средств; производственных затрат по подготовительным работам в связи с сезонным характером производства; предстоящих затрат по ремонту предметов проката; на выплату вознаграждений по итогам работы за год и другие цели, предусмотренные законодательством, нормативными актами Минфина РФ или отраслевыми особенностями состава затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг).

Созданные резервы отражают по кредиту пассивного счета 96 «Резервы предстоящих расходов» и дебету счетов издержек производства или обращения (20, 23, 25, 26 и др.).

Фактически использованные суммы ранее начисленных резервов списывают в дебет счета 96 с кредита расчетных и других счетов (счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - на суммы оплаты труда за время отпуска, ежегодного вознаграждения за выслугу лет и др.).

Правильность образования и использования сумм по видам резервов периодически (обычно перед составлением годового отчета) проверяют по данным смет, расчетов и др. и при необходимости корректируют. Как правило, излишне начисленные суммы резервов сторнируют, а по недоначисленным суммам резервов составляют дополнительные бухгалтерские проводки.

По статье «Расходы на подготовку и освоение производства» отражают следующие затраты: расходы на освоение новых организаций, производств, цехов и агрегатов (пусковые расходы); расходы на подготовку и освоение производства продукции, не предназначенной для серийного и массового производства; затраты по подготовительным работам в добывающих отраслях.

Основными особенностями учета расходов на подготовку и освоение производства являются:

- несоответствие времени выполнения работ и осуществления расходов и выпуска продукции;
- отнесение на себестоимость продукции расходов в полном объеме.

К расходам на освоение новых организаций, производств, цехов и агрегатов (пусковым расходам) относят затраты по проверке их готовности к вводу в эксплуатацию путем комплексного опробования (под нагрузкой) всех машин и механизмов (пробная эксплуатация) с

пробным выпуском предусмотренной проектом продукции, наладкой оборудования. Номенклатура этих расходов зависит от характера пусковых испытаний и определяется отраслевыми инструкциями. При исчислении общей суммы пусковых расходов из этой суммы вычитают стоимость продукции, полученной в период комплексного опробования.

Пусковые расходы учитывают, как правило, в составе расходов будущих периодов. Величина их определяется сметой с необходимыми расчетами к ней, составляемой исходя из установленного режима, продолжительности и других условий, пробной эксплуатации и освоения вводимых в действие объектов.

В себестоимость отдельных видов продукции пусковые расходы включают по нормам погашения, устанавливаемым на единицу продукции, исходя из общей суммы расходов, длительности периода их погашения и планового объема выпуска продукции в этом периоде.

Списание пусковых расходов оформляют следующей бухгалтерской записью:

Дебет счета 20 «Основное производство»;  
Кредит счета 97 «Расходы будущих периодов».

К расходам на подготовку и освоение производства продукции, не предназначенной для серийного или массового производства, относят затраты на проектирование и конструирование, разработку технологического процесса изготовления продукции, переоснастку и переналадку оборудования и др. Эти расходы, как правило, предварительно учитывают на счете 97, а с момента перехода к индивидуальному и мелкосерийному производству перечисляют со счета 97 в дебет счета 20.

От расходов на подготовку и освоение производства продукции, не предназначенной для серийного или массового производства, следует отличать расходы на подготовку и освоение производства новых видов продукции серийного и массового производства и технологических процессов. Последние расходы не относятся на себестоимость продукции (работ, услуг) и возмещаются за счет внебюджетных фондов финансирования отраслевых и межотраслевых научно-исследовательских, опытно-конструкторских работ и мероприятий по освоению новых видов продукции (внебюджетные фонды финансирования НИОКР).

К затратам по подготовительным работам в добывающих отраслях относят расходы по доразведке месторождений, очистке территорий в зоне открытых горных работ, площадок для хранения плодородного слоя почвы, используемого при последующей рекультивации земель, по устройству временных подъездных путей и дорог для вывозки

добываемого сырья и др. Эти расходы учитывают предварительно на счете 97 «Расходы будущих периодов», а затем списывают на себестоимость продукции на основании расчетов исходя из сроков погашения.

К расходам по обслуживанию производства и управлению относят расходы на содержание и эксплуатацию машин и оборудования, общепроизводственные и общехозяйственные расходы. Первые два вида расходов включают в себестоимость продукции по статье «Общепроизводственные расходы» и учитывают на синтетическом счете 25 «Общепроизводственные расходы»; общехозяйственные расходы учитывают на счете 26 «Общехозяйственные расходы» и по такой же статье включают в себестоимость продукции. Указанные счета активные, собирательно-распределительные. На дебете счетов в течение месяца отражают затраты, по кредиту осуществляют списание затрат на производственные счета. После завершения месяца остатки на указанных счетах отсутствуют. Для указанных расходов установлена единая методика контроля затрат: по каждому их виду составляют плановую смету с подразделением по статьям; аналитический учет затрат осуществляют по статьям в соответствии с установленной номенклатурой; фактические затраты по статьям сопоставляют со сметными и устанавливают отклонения.

Указанным расходам, имеющим общие характеристики, свойственны некоторые различия. Расходы по содержанию и эксплуатации оборудования считаются условно-переменными, т.е. зависящими от объема производства продукции, а цеховые и общезаводские расходы - условно-постоянными, т.е. не зависящими от объема производства продукции. Кроме того, в составе общехозяйственных расходов размер многих из них регламентируется государством.

Расходы на содержание и эксплуатацию машин и оборудования учитывают обычно на отдельном субсчете счета 25 «Общепроизводственные расходы».

Аналитический учет расходов по содержанию и эксплуатации производственного оборудования ведут по каждому цеху (производству и др.) в отдельности по следующей типовой номенклатуре статей:

- 1) «Амортизация оборудования и транспортных средств»;
- 2) «Эксплуатация оборудования» (стоимость смазочных, обтирочных и прочих вспомогательных материалов, заработная плата рабочих, обслуживающих оборудование, отчисления на социальные нужды, стоимость потребленного топлива и всех видов энергии, услуги вспомогательных производств и т.п.);
- 3) «Текущий ремонт оборудования и транспортных средств»;

4) «Внутризаводское перемещение грузов»;

5) «Прочие расходы».

В некоторых организациях по статье 2 «Эксплуатация оборудования» отражают затраты электроэнергии, как силовой, так и технологической, вследствие отсутствия их отдельного учета и большого удельного веса силовой энергии.

Для аналитического учета расходов по содержанию и эксплуатации оборудования используют ведомости учета затрат цехов (ф. №12), которые открывают на каждый цех в отдельности. Запись в ведомость производят на основании первичных документов и разработочных таблиц распределения материалов, заработной платы, услуг вспомогательных производств, расчета амортизации основных средств и листов-расшифровок по прочим денежным расходам, отраженным в журналах-ордерах.

Использование ЭВМ позволяет автоматизировать учетный процесс и получать идентичную ведомости ф. №12 готовую машинограмму.

По окончании месяца расходы на содержание и эксплуатацию оборудования списывают на счета 20 «Основное производство» и 28 «Брак в производстве» (в части исправимого брака) и распределяют между отдельными видами продукции и незавершенным производством пропорционально сметным (нормативным) ставкам на содержание и эксплуатацию оборудования. При отсутствии сметных ставок расходы на содержание и эксплуатацию оборудования распределяют между видами продукции, как правило, пропорционально сумме основной заработной платы производственных рабочих.

Распределение косвенных расходов между объектами калькуляции может осуществляться несколькими способами: пропорционально основной заработной плате, нормативным или плановым затратам, сметным (нормативным) ставкам на содержание и эксплуатацию оборудования, массе и объему продукции, количеству отработанных рабочими человеко-часов, количеству машино-часов оборудования и др.

При выборе способа распределения косвенных расходов предприятия необходимо учитывать специфику его работы, в том числе уровень механизации и автоматизации отдельных подразделений, уровень квалификации счетных работников и другие факторы.

На втором субсчете счета 25 «Общепроизводственные расходы» ведут учет расходов по обслуживанию, организации, управлению структурным подразделением (цехом, производством и т.д.).

Аналитический учет второй части общепроизводственных расходов ведут по каждому цеху в отдельности также в ведомости учета затрат цехов, а при использовании ЭВМ - в соответствующей машинограмме по следующей типовой номенклатуре статей:

1) «Содержание аппарата управления цеха» (заработная плата персонала управления цеха, отчисления на социальные нужды, расходы на содержание диспетчерской связи цеха и другие расходы по управлению цехом);

2) «Содержание прочего цехового персонала» (заработная плата с отчислениями на социальные нужды работников цеха, не относящихся к управленческому персоналу);

3) «Амортизация зданий, сооружений и инвентаря»;

4) «Содержание зданий, сооружений, инвентаря»;

5) «Текущий ремонт зданий и сооружений»;

6) «Испытания, опыты и исследования, рационализация и изобретательство»;

7) «Охрана труда»;

8) «Прочие расходы».

Непроизводительные расходы

9) «Потери от простоев»;

10) «Потери от порчи материальных ценностей при хранении в цехах»;

11) «Недостача материальных ценностей и незавершенного производства» (за вычетом излишков);

12) «Прочие непроизводительные расходы».

Перечень статей затрат показывает, что учет общецеховых расходов (кроме расходов непроизводительного характера) ведете по той же номенклатуре статей, по которым составлена смета эти расходов. Это обстоятельство значительно облегчает контроль за ними.

По истечении месяца собранные в ведомости № 12 расходы списывают в дебет счетов 20 «Основное производство» и 28 «Брак в производстве».

В небольших организациях можно отказаться от отдельного учета расходов по содержанию и эксплуатации оборудования и других общепроизводственных расходов. В этом случае организация самостоятельно устанавливает номенклатуру статей общепроизводственных расходов с выделением наиболее существенных. Эти расходы целесообразно закрепить за центрами затрат и центрами ответственности для усиления контроля за ними.

Общие для всей организации расходы учитывают на активном синтетическом счете 26 «Общехозяйственные расходы». Их аналитический учет ведут по отдельным статьям, сгруппированным в четыре раздела (А, Б, В, Г):

А. Расходы на управление организацией

1) «Заработная плата аппарата управления организацией»;

2) «Командировки и перемещения»;

- 3) «Содержание пожарной, военизированной и сторожевой охраны»;
- 4) «Прочие расходы» (канцелярские, почтово-телеграфные и т.п.);
- 5) «Отчисления на содержание вышестоящих организаций».

Б. Общехозяйственные расходы

- 6) «Содержание прочего общезаводского (не административно-управленческого) персонала»;
- 7) «Амортизация основных средств»;
- 8) «Содержание и текущий ремонт зданий, сооружений и инвентаря общезаводского характера»;
- 9) «Производство испытаний, опытов, исследований, содержание общезаводских лабораторий, расходы на изобретательство и технические усовершенствования»;
- 10) «Охрана труда» (расходы по технике безопасности, производственной санитарии и т.п.);
- 11) «Подготовка кадров»;
- 12) «Организованный набор рабочей силы»;
- 13) «Прочие расходы».

В. Сборы и отчисления

- 14) «Налоги, сборы и прочие обязательные отчисления и расходы».

Г. Общезаводские непроизводительные расходы

- 15) «Потери от простоев»;
- 16) «Потери от порчи материалов и продукции при хранении на заводских складах» (в тех случаях, когда ущерб не может быть взыскан с виновников);
- 17) «Недостача материалов и продукции на заводских складах (за вычетом излишков)» (в тех случаях, когда эти потери не могут быть взысканы с виновных лиц);
- 18) «Надбавки за вычетом скидок по косинусу «ФИ» (уплаченные предприятием надбавки к тарифу за электроэнергию за низкий коэффициент использования мощности электроустановок);
- 19) «Прочие непроизводительные расходы».

В организациях с бесцеховой структурой управления в номенклатуру общезаводских расходов дополнительно включают статьи: «Содержание персонала отделений» (основная и дополнительная заработная плата инженерно-технического персонала, служащих и младшего обсуживающего персонала с отчислениями на социальные нужды; содержание, текущий ремонт и амортизация оборудования, транспортных средств, зданий, сооружений и инвентаря отделений и другие общепроизводственные расходы).

Аналитический учет общехозяйственных расходов ведут в ведомости учета общехозяйственных расходов, расходов будущих периодов и непроизводительных расходов (ф. №15), а при использовании



ЭВМ - в соответствующей машинограмме. Ведомость составляют на основании первичных документов и разработочных таблиц распределения материалов, заработной платы, услуг вспомогательных производств, расчета амортизации основных средств и листков-расшифровок по прочим денежным расходам. По окончании месяца общехозяйственные расходы распределяют и списывают на основное, вспомогательные и непромышленные производства и хозяйства и другие счета затрат.

Для распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов составляют специальные ведомости распределения этих расходов. В организациях промышленности общепроизводственные и общехозяйственные расходы распределяют между объектами калькуляции, как правило, пропорционально сумме основной заработной платы производственных рабочих.

Списание общехозяйственных расходов по назначению отражают при журнально-ордерной форме учета в журналах-ордерах №10 и 10/1 и оформляют следующими бухгалтерскими записями:

Дебет счета 20 «Основное производство» (на сумму расходов, относящихся к основному производству);

Дебет счета 23 «Вспомогательные производства» (на сумму расходов, относящихся к вспомогательным производствам);

Дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты по претензиям» (на сумму расходов, причитающихся к получению от поставщиков в возмещение потерь от простоев по внешним причинам);

Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» (на сумму расходов, понесенных предприятиями в результате временной остановки производства) и др.;

Кредит счета 26 «Общехозяйственные расходы».

Общехозяйственные расходы можно списывать с кредита счета 26 в дебет счета 90 «Продажи».

В составе общехозяйственных и общепроизводственных расходов многие виды затрат ограничены утвержденными в установленном порядке лимитами, нормами и нормативами для целей налогообложения, контроля затрат и других целей (командировочные, представительские расходы, расходы на подготовку и переподготовку кадров и др.).

Статья «Потери от брака» имеется, как правило, только в отчетных калькуляциях.

Браком считаются изделия и полуфабрикаты, которые по своему качеству не соответствуют установленным стандартам, техническим условиям или договорам. В зависимости от характера дефектов, обнаруженных при оценке готовой продукции или полуфабрикатов, брак делят на исправимый и неисправимый (окончательный).

Исправимым браком считаются изделия и полуфабрикаты, которые после исправления могут быть использованы по прямому назначению и исправление которых технически возможно и экономически целесообразно.

Неисправимым (окончательным) браком считаются изделия и полуфабрикаты, которые не могут быть использованы по прямому назначению и исправление которых технически невозможно и экономически нецелесообразно. Такие изделия реализуют по ценам возможного использования или используют в качестве вторичного сырья для переработки на другие виды продукции.

В зависимости от места обнаружения брака различают брак внутренний и внешний. Внутренним считают брак, обнаруженный в организации до отправки покупателю. Внешним называется брак, обнаруженный после отпуска продукции покупателю.

При выявлении брака работники отдела технического контроля делают соответствующие отметки в первичных документах по учету выработки.

Неисправимый брак, кроме того, оформляется актом о браке или ведомостью о браке, в которой фиксируется несколько фактов брака.

В акте указываются характеристика брака, его причина, количество забракованной продукции, виновник брака; себестоимость брака; суммы, подлежащие взысканию с виновников брака; потери от брака; отметка цеха-получателя или склада о приемке забракованной продукции.

Акт составляется работником отдела технического контроля, мастером и начальником цеха и передается в бухгалтерию, где калькулируется себестоимость брака. Акт утверждается руководителем организации, который принимает решение о порядке списания потерь от брака - за счет виновных лиц или за счет производства.

Потери от неисправимого брака исчисляются вычитанием из его себестоимости стоимости забракованных изделий по ценам возможного использования и сумм, удерживаемых с виновников брака. Себестоимость внутреннего окончательного брака складывается из фактических затрат по установленным статьям расходов, за исключением затрат по следующим статьям: «Расходы на подготовку и освоение производства», «Общехозяйственные расходы», «Потери от брака», «Прочие производственные расходы». В организациях с большой номенклатурой изделий брак обычно оценивают исходя из плановой или нормативной себестоимости.

Себестоимость внутреннего исправимого брака определяют исходя из стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов, израсходованных на исправление брака, заработной платы производственных рабочих, занятых

исправлением брака, отчислений на социальные нужды и соответствующей доли общепроизводственных расходов.

Потери от внутреннего исправимого брака определяют вычитанием из его себестоимости сумм, удерживаемых с виновников брака.

В себестоимость внутреннего окончательного и исправимого брака, происшедшего по вине поставщиков сырья, материалов и полуфабрикатов, включают также долю общезаводских расходов в процентном отношении по утвержденному плану и заработной плате производственных рабочих, начисленной за операции до момента обнаружения окончательного брака или до момента доработки исправимого брака.

Стоимость внешнего брака состоит из производственной себестоимости забракованной продукции, расходов по приобретению этой продукции покупателями, а также транспортных расходов при замене забракованной продукции или расходов потребителя на исправление забракованной продукции. Штрафы, уплаченные покупателям за поставку бракованной продукции, относят на счет 91 «Прочие доходы и расходы» и в стоимость потерь от брака не включают.

Синтетический учет потерь от брака ведут на активном счете 28 «Брак в производстве». По дебету этого счета отражают затраты по исправлению частичного брака (с кредита счетов 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и др.), а также себестоимость окончательного брака (с кредита соответствующего счета производства).

Потери от брака списывают с кредита счета 28 «Брак в производстве» в дебет различных счетов в зависимости от причин брака и порядка возмещения потерь:

- счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - если брак произошел по вине рабочих;

- счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 2 «Расчеты по претензиям» если брак произошел по вине поставщиков недоброкачественных сырья и материалов;

- счета 10 «Материалы» - на стоимость забракованных изделий по цене возможного использования;

- соответствующего счета производства - если невозмещенные потери от брака относятся на себестоимость готовой продукции.

Аналитический учет потерь от брака ведут в каждом цехе, по видам забракованной продукции и статьям расходов.

Простои могут быть вызваны внутренними причинами (т.е. по вине самого предприятия), внешними причинами (по вине поставщиков сырья и материалов, из-за прекращения подачи электроэнергии, воды и т.п.) и стихийными бедствиями.

Простои оформляют простойным листком, в котором указывают время простоя, его причины, причитающуюся рабочим за простой сумму заработной платы и другие необходимые сведения.

В состав потерь от простоев по внутренним и внешним причинам включают оплату труда производственных рабочих за время простоя, отчисления на социальные нужды, стоимость сырья, материалов, топлива и энергии, непроизводительно затраченных за это время. Потери от простоев по внутренним причинам учитывают по статье «Общепроизводственные расходы».

В состав потерь от простоев по внешним причинам помимо указанных ранее затрат включают соответствующую долю общепроизводственных расходов. Потери от простоев по внешним причинам относят на виновные предприятия и организации или включают в состав прочих расходов, если эти потери не подлежат возмещению. Потери от простоев, вызванных стихийными бедствиями, списывают на уменьшение прибыли предприятия.

По статье «Прочие производственные расходы» учитывают расходы, не входящие ни в одну из указанных ранее статей затрат: затраты на гарантийное обслуживание и ремонт продукции, проданной с гарантией, отчисления на централизованные расходы по технической пропаганде, затраты на стандартизацию и др.

Прочие производственные расходы относят на себестоимость соответствующих видов продукции прямым путем, а при невозможности распределяют между ними пропорционально их производственной себестоимости (без прочих производственных расходов).

При исчислении себестоимости продукции затраты отчетного месяца корректируют на разницу в стоимости незавершенного производства на начало и конец месяца, т.е. к стоимости незавершенного производства на начало месяца прибавляют затраты отчетного месяца и вычитают стоимость незавершенного производства на конец месяца.

К незавершенному производству относятся продукция, не прошедшая всех стадий производственного процесса, а также изделия неукomплектованные, не прошедшие испытаний и технической приемки. Объем незавершенного производства определяют следующими методами: фактическим взвешиванием, штучным учетом, объемным измерением, условным пересчетом, по данным партионного учета. Остатки незавершенного производства на конец отчетного периода в массовом и серийном производстве можно оценивать в балансе по нормативной или плановой производственной себестоимости (полной или неполной в зависимости от порядка списания общехозяйственных расходов), по прямым статьям расходов, а также по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов. При единичном производстве незавершенное

производство отражают в балансе по фактическим производственным затратам.

Для уточнения учетных данных о незавершенном производстве в установленные сроки производят инвентаризацию незавершенного производства.

При инвентаризации незавершенного производства необходимо:

- определить фактическое наличие заделов (деталей, узлов, агрегатов) и не законченных изготовлением и сборкой изделий, находящихся в производстве;

- определить фактическую комплектность незавершенного производства (заделов);

- выявить остаток незавершенного производства по аннулированным заказам, а также по заказам, выполнение которых приостановлено.

В зависимости от специфики и особенностей производства перед началом инвентаризации необходимо сдать на склады все ненужные цехам материалы, покупные детали и полуфабрикаты, а также все детали, узлы и агрегаты, обработка которых на данном этапе закончена.

Проверка заделов незавершенного производства производится путем фактического подсчета, взвешивания, перемеривания.

Описи составляют отдельно по каждому обособленному структурному подразделению (цех, участок, отделение) с указанием наименования заделов, стадии или степени их готовности, количества или объема, а по строительно-монтажным работам - с указанием объема работ: по незаконченным объектам, их очередям, пусковым комплексам, конструктивным элементам и видам работ, расчеты по которым осуществляются после полного их окончания.

Сырье, материалы и покупные полуфабрикаты, находящиеся у рабочих мест, не подвергавшиеся обработке, в опись незавершенного производства не включают, а инвентаризируют и фиксируют в отдельных описях.

Забракованные детали в описи незавершенного производства не включают - по ним составляют отдельные описи.

По незавершенному производству, представляющему собой неоднородную массу или смесь сырья, в описях, а также в сличительных ведомостях приводят два количественных показателя: количество этой массы или смеси и количество сырья или материалов (по отдельным наименованиям), входящих в ее состав. Количество сырья или материалов определяется техническими расчетами в порядке, установленном отраслевыми инструкциями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг).

При выявлении недостатков или излишков инвентаризационная комиссия определяет причины и виновников и готовит предложения о порядке их списания.

По выявленным недостаткам или излишкам незавершенного производства производят следующие бухгалтерские записи.

На общую сумму выявленных недостатков:

Дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»;

Кредит счета 20 «Основное производство»;

Кредит счета 23 «Вспомогательные производства».

На сумму недостатков по вине работников цехов:

Дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»,

субсчет 2 «Расчеты по возмещению материального ущерба»;

Кредит счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

При отсутствии виновных лиц:

Дебет счета 25 «Общепроизводственные расходы»;

Дебет счета 26 «Общехозяйственные расходы»;

Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» и других счетов;

Кредит счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

На сумму излишков:

Дебет счета 20 «Основное производство»;

Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы»

Полуфабрикаты собственного производства могут быть использованы в собственном производстве или реализованы другим организациям в качестве материалов или комплектующих изделий (пряжа и суровье в текстильной промышленности, чугун передельный в черной металлургии, сырая резина и клей в резиновой промышленности и т.д.).

Для получения информации о наличии и движении полуфабрикатов собственного производства организации могут вести их обособленный учет на активном счете 21 «Полуфабрикаты собственного производства». По дебету счета 21 отражают расходы по изготовлению полуфабрикатов, списываемые со счета 20. С кредита счета 21 полуфабрикаты списывают в зависимости от направления их использования либо в дебет счета 20 (при использовании в собственном производстве), либо в дебет счета 90 «Продажи» (при продаже).

При использовании в учете счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» полуфабрикаты собственного производства приходят по дебету счета 21 с кредита счета 40.

Аналитический учет по счету 21 ведут по местам хранения полуфабрикатов и отдельным наименованиям (видам, сортам, размерам и т.д.).

В балансе полуфабрикаты собственного производства отражают по статье «Незавершенное производство».

В Положении по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности нет указания о порядке оценки полуфабрикатов собственного производства. Поскольку в балансе указанные объекты учета отражаются по статье «Незавершенное производство», на них распространяется и порядок оценки незавершенного массового и серийного производства: по нормативной или плановой себестоимости продукции, по прямым статьям расходов или по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов.

При выборе вариантов оценки полуфабрикатов собственного производства следует иметь в виду следующие моменты:

1) в расходы по изготовлению любой продукции обязательно включают помимо стоимости сырья и материалов оплату труда рабочих, отчисления на социальные нужды и другие расходы. Следовательно, оценка полуфабрикатов собственной выработки по стоимости сырья и материалов неприемлема;

2) порядок оценки полуфабрикатов собственной выработки зависит от принятого порядка списания общехозяйственных расходов. При их списании на счет 90 «Продажи» оценка полуфабрикатов собственной выработки возможна только по неполной производственной себестоимости (без общехозяйственных расходов);

3) порядок оценки полуфабрикатов собственной выработки зависит от факта использования или неиспользования счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». При использовании счета 40 полуфабрикаты собственной выработки можно оценивать только по нормативной или плановой себестоимости продукции;

4) полуфабрикаты собственной выработки при их продаже выступают в качестве готовой продукции, и на них приходится часть коммерческих расходов. Именно поэтому, в конечном счете, по проданным полуфабрикатам собственной выработки целесообразно определять не только производственную, но и полную себестоимость их реализации.

С учетом рассмотрения вариантов оценки полуфабрикатов собственной выработки можно рекомендовать осуществлять их оценку по производственной себестоимости (полной, неполной, фактической,

нормативной или плановой) с добавлением к ней расходов по продаже полуфабрикатов.

В организациях, не использующих счет 21, полуфабрикаты собственного производства отражают в составе незавершенного производства (т.е. на счете 20) и оценивают способами, принятыми для оценки незавершенного производства.

## **5. Методы учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции**

Одним из основных показателей работы предприятия является себестоимость продукции. Исчисление себестоимости единицы отдельных видов продукции или работ и всей реализованной продукции называется **калькуляцией**. Различают плановую, сметную, нормативную и отчетную, или фактическую, калькуляции.

Плановые калькуляции определяют среднюю себестоимость продукции или выполненных работ на плановый период (год, квартал). Составляют их исходя из прогрессивных норм расхода сырья, материалов, топлива, энергии, затрат труда, использования оборудования и норм расходов по организации обслуживания производства. Эти нормы расходов являются средними для планируемого периода. Разновидностью плановой являются сметные калькуляции, которые составляют на разовое изделие или работу для определения цены, расчетов с заказчиками и других целей.

Нормативные калькуляции составляют на основе действующих на начало месяца норм расхода сырья, материалов и других затрат (текущих норм затрат). Текущие нормы затрат соответствуют производственным возможностям организации на данном этапе его работы. В условиях инфляции и роста цен на сырье, материалы, топливо текущие нормы затрат в начале года, как правило, ниже средних норм затрат, заложенных в плановую калькуляцию, а в конце года, наоборот, выше. Именно поэтому и нормативная себестоимость продукции в начале года, как правило, ниже плановой, а в конце года - выше.

Отчетные, или фактические, калькуляции составляются по данным бухгалтерского учета о фактических затратах на производство продукции и отражают фактическую себестоимость произведенной продукции или выполненных работ. В фактическую себестоимость продукции включают и непланируемые непроизводительные расходы.

Калькулирование себестоимости продукции осуществляют различными методами. Под методом калькуляции понимают систему приемов, используемых для исчисления себестоимости калькуляционной единицы. Выбор метода калькулирования себестоимости продукции зависит от типа производства, его сложности, наличия незавершенного



производства, длительности производственного цикла, номенклатуры вырабатываемой продукции.

На промышленных предприятиях применяют нормативный, позаказный, попередельный и попроцессный (простой) методы учета затрат и калькулирования фактической себестоимости продукции.

Нормативный метод учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции применяют, как правило, в отраслях обрабатывающей промышленности с массовым и серийным производством разнообразной и сложной продукции.

Сущность его заключается в следующем: отдельные виды затрат на производство учитывают по текущим нормам, предусмотренным нормативными калькуляциями; обособленно ведут оперативный учет отклонений фактических затрат от текущих норм с указанием места возникновения отклонений, причин и виновников их образования; учитывают изменения, вносимые в текущие нормы затрат в результате внедрения организационно-технических мероприятий, и определяют влияние этих изменений на себестоимость продукции. Фактическая себестоимость продукции определяется алгебраическим сложением суммы затрат по текущим нормам, величины отклонений от норм и величины изменений норм:

$$Зф = Зн + О + И, \quad (5)$$

где  $Зф$  - затраты фактические;

$Зн$  - затраты нормативные;

$О$  - величина отклонений от норм;

$И$  - величина изменений норм.

При этом фактическую себестоимость изделия можно установить двумя способами. Если объектом учета производственных расходов являются отдельные виды продукции, то и отклонения от норм, а также их изменения можно отнести на эти виды продукции прямым путем.

Фактическую себестоимость этих видов продукции определяют способом прямого расчета по приведенной формуле.

Если объектом учета производственных расходов группы однородных видов продукции, то фактическую себестоимость каждого вида продукции устанавливают распределением отклонений от норм и изменений норм пропорционально нормативным затратам на производство отдельных видов продукции.

Второй способ калькулирования фактической себестоимости продукции является менее трудоемким.

Применение нормативного метода учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции требует разработки

нормативных калькуляций на основе норм основных затрат, действующих на начало месяца, и квартальных смет расходов по обслуживанию производства и управлению. В организациях, отличающихся относительной стабильностью технологических процессов, нормы затрат изменяются редко, поэтому плановая себестоимость мало отличается от нормативной. В этих организациях вместо нормативных калькуляций можно использовать плановые.

Отклонения фактических затрат от установленных норм по отдельным расходам определяют методом документирования или инвентарным методом.

Текущий учет затрат по нормам и отклонений от них ведут, как правило, только по прямым расходам (сырье и материалы, заработная плата). Отклонения по косвенным расходам распределяют между видами продукции по истечении месяца. Аналитический учет затрат на производство продукции осуществляют в карточках или особого рода оборотных ведомостях, составляемых по отдельным видам или группам продукции.

Нормативный метод учета производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции призван выполнять две функции: обеспечить оперативный контроль за производственными затратами путем учета затрат по текущим нормам и отдельно - отклонений от норм и их изменений; обеспечить точное калькулирование себестоимости продукции.

Однако некоторые организации и отрасли ограничивают применение данного метода использованием его лишь как приема калькулирования себестоимости продукции. В этом случае данный метод не выполняет своей основной функции - оперативного текущего контроля за производственными затратами.

Показанный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции применяют на ремонтных работах и некоторых других производствах. При данном методе объектом учета и калькулирования является отдельный производственный заказ. Под заказом понимают изделие, мелкие серии одинаковых изделий или ремонтные, монтажные и экспериментальные работы. При изготовлении крупных изделий с длительным процессом производства заказы выдают не на изделие в целом, а на его агрегаты, узлы, представляющие законченные конструкции.

Для учета затрат на каждый заказ открывают отдельный аналитический счет с указанием шифра заказа. Учет прямых затрат по отдельным заказам ведут на основании первичных документов по учету выработки, расходу материалов и др., в которых обязательно указывают соответствующий шифр заказа. Косвенные расходы распределяют между

отдельными заказами условно по принятым в данном производстве или данной отрасли способам.

При этом методе учета затрат и калькулирования себестоимости продукции все затраты считаются незавершенным производством вплоть до окончания заказа. Отчетную калькуляцию составляют только после выполнения заказа. Время составления отчетной калькуляции не совпадает со временем составления периодической бухгалтерской отчетности.

При частичном выполнении заказов и сдачи их заказчикам частичный выпуск оценивают по фактической себестоимости ранее выполненных заказов с учетом изменений в их конструкции, технологии, условиях производства, т.е. допускается условность оценки частичного выпуска заказа и незавершенного производства. К недостаткам данного метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции следует отнести также отсутствие оперативного контроля за уровнем затрат, сложность и громоздкость инвентаризации незавершенного производства.

Попередельный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции применяют в производствах с комплексным использованием сырья, а также в отраслях промышленности с массовым и крупносерийным производством, где обрабатываемое сырье и материалы проходят последовательно несколько фаз обработки (переделов). В этом случае затраты учитывают не только по видам продукции и статьям калькуляции, но и по переделам.

При комплексном использовании сырья или полуфабрикатов вырабатываемую продукцию различных сортов и марок переводят в условный сорт с помощью системы коэффициентов. При изготовлении из одного и того же вида сырья нескольких продуктов выделяют основной продукт. Остальные рассматривают как побочные (сопутствующие) и оценивают их по установленным ценам. Стоимость оцененной побочной продукции вычитают из общей суммы затрат на производство, а оставшиеся затраты относят на себестоимость основного продукта.

Различают бесполуфабрикатный и полуфабрикатами варианты попередельного метода учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции.

При первом варианте, как уже отмечалось, ограничиваются учетом затрат по каждому переделу. В бухгалтерских записях движение полуфабрикатов не отражается. Их движение от одного передела к другому бухгалтерия контролирует по данным оперативного учета движения полуфабрикатов в натуральном выражении, который ведут в цехах. В соответствии с таким порядком учета затрат себестоимость полуфабрикатов после каждого передела не определяют, а исчисляют лишь себестоимость готового продукта.

При втором варианте движение полуфабрикатов из цеха в цех оформляют бухгалтерскими записями и калькулируют себестоимость полуфабрикатов после каждого передела, что позволяет выявлять себестоимость полуфабрикатов на различных стадиях его обработки и тем самым обеспечивать более действенный контроль за себестоимостью продукции.

При попередельном методе используют важнейшие элементы нормативного метода - систематическое выявление отклонений фактических затрат от текущих норм (плановой себестоимости) и учет изменений этих норм. В первичной документации и оперативной отчетности фактический расход сырья, материалов, полуфабрикатов, энергии и др. необходимо сопоставлять с нормативным. Использование элементов нормативного метода позволяет ежедневно осуществлять контроль за затратами на производство, вскрывать причины отклонений от норм, выявлять резервы снижения себестоимости продукции.

Попроцессный (простой) метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции применяется в отраслях с ограниченной номенклатурой продукции и там, где незавершенное производство отсутствует или незначительно (в добывающей промышленности, на электростанциях и т.п.).

Примером такой отрасли может служить угольная промышленность, где производственная себестоимость 1 т угля определяется делением затрат на количество угля, выданного на поверхность. Уголь, оставшийся в шахте, в расчет не принимается.

На предприятиях промышленности попроцессный метод учета затрат и калькулирования применяется в простых вспомогательных производствах, вырабатывающих один или несколько видов продукции (работ, услуг) и, как правило, не имеющих незавершенного производства (энергетические хозяйства, жестянобаночное производство и др.).

## **Тема 8. Учет готовой продукции**

### **План лекции**

Вопрос 1. Понятие и оценка готовой продукции

Вопрос 2. Учет выпуска и реализации продукции по фактической себестоимости

Вопрос 3. Особенности учета выпуска продукции при использовании счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»

Вопрос 4. Учет продажи продукции и товарообменных (бартерных) сделках

Вопрос 5. Учет готовой продукции на складе и в бухгалтерии

Вопрос 6. Учет и оценка отгруженной продукции

Вопрос 7. Особенности учета продукции (работ, услуг) при использовании счета 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам»

Вопрос 8. Понятие, оценка и учет товаров

Вопрос 9. Учет расходов на продажу

### **1. Понятие и оценка готовой продукции**

**Готовая продукция** - это изделия и полуфабрикаты, полностью законченные обработкой, соответствующие действующим стандартам или утвержденным техническим условиям, принятые на склад или заказчиком.

Готовая продукция, как правило, должна быть сдана на склад в подотчет материально ответственному лицу. Крупногабаритные изделия и продукция, которая не может быть сдана на склад по техническим причинам, принимаются представителем заказчика на месте их изготовления, комплектации и сборки.

Планирование и учет готовой продукции ведут в натуральных, условно-натуральных и стоимостных показателях.

Условно-натуральные показатели используют для получения обобщенных данных об однородной продукции.

В качестве учетных цен на готовую продукцию могут применяться:

- фактическая производственная себестоимость (полная и неполная);
- нормативная себестоимость (полная и неполная);
- договорные цены;
- другие виды цен.

Фактическая производственная себестоимость применяется в основном при единичном и мелкосерийном производстве, а также при выпуске массовой продукции небольшой номенклатуры.

Нормативную себестоимость в качестве учетных цен целесообразно использовать в отраслях с массовым и серийным характером производства и с большой номенклатурой готовой продукции. Преимуществами данных учетных цен являются удобство при осуществлении оперативного учета движения готовой продукции, стабильность учетных цен и единство оценки в планировании и учете.

Договорные цены применяются преимущественно при стабильности таких цен.

При использовании в качестве учетных цен нормативной себестоимости, договорных и других видов цен необходимо по окончании месяца исчислять отклонение фактической производственной себестоимости продукции от стоимости ее по учетным ценам для распределения этого отклонения на отгруженную (проданную) продукцию и остатки ее на складах. С этой целью составляют специальный расчет (табл. 8.1.) с использованием средневзвешенного процента отклонений

фактической себестоимости продукции от стоимости ее по учетным ценам.

По данным таблицы этот процент оказался равным 1 от стоимости по учетным ценам.

Таблица 8.1.

Расчет фактической себестоимости отгруженной продукции

№ п/п	Показатель	По учетным ценам	По фактической себестоимости	Отклонение (+;-)
	Остаток готовой продукции на начало месяца	300 000	306 000	+ 6000
	Поступило из производства	2 700 000	2 724 000	+ 24 000
	Итого	3 000 000	3 030 000	+ 30 000
	Отношение отклонений фактической себестоимости от стоимости по твердым ценам, в % (гр. 5, стр 3 : гр.3, стр3)	X	X	1,0
	Отгружено готовой продукции	2 500 000	2 525 000	+ 25 000
	Остаток готовой продукции на конец месяца	500 000	505 000	+ 5000

Умножением стоимости отгруженной продукции и стоимости ее остатка на складе на конец месяца на исчисленный процент определяют, какая часть отклонений относится на отгруженную и оставшуюся на складе продукцию

$$(2\,500\,000 \times 1 : 100 = 25\,000; 2\,500\,000 + 25\,000 = 2\,525\,000).$$

$$500\,000 \times 1 : 100 = 5000; 500\,000 + 5000 = 505\,000.$$

Подобный расчет составляют и при использовании неполной производственной себестоимости. В этом расчете нет необходимости, если организация использует для учета выпуска продукции счет 40 «Выпуск продукции».

## 2. Учет выпуска и реализации продукции по фактической себестоимости

Учет наличия и движения готовой продукции осуществляют на активном счете 43 «Готовая продукция». Этот счет используется организациями отраслей материального производства. Готовые изделия, приобретенные для комплектации или в качестве товаров для продажи, учитывают на счете 41 «Товары». Стоимость выполненных работ и оказанных услуг на сторону также не отражают на счете 43 «Готовая продукция». Фактические затраты по ним списывают со счетов затрат на производство в дебет счета 90 «Продажи». Продукция, не подлежащая сдаче на месте и не оформленная актом приемки, остается в составе незавершенного производства и на счете 43 «Готовая продукция» не учитывается.

Синтетический учет готовой продукции может осуществляться в двух вариантах: без использования счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» и с использованием счета 40.

При первом варианте, являющемся традиционным для нашей учетной практики, готовую продукцию учитывают на синтетическом счете 43 «Готовая продукция» по фактической производственной себестоимости. Однако аналитический учет отдельных видов готовой продукции осуществляют, как правило, по учетным ценам (нормативной себестоимости, договорным ценам и др.) с выделением отклонений фактической себестоимости готовой продукции от стоимости по учетным ценам отдельных изделий и учитываемых на отдельном аналитическом счете.

Оприходование готовой продукции по учетным ценам оформляют бухгалтерской записью по дебету счета 43 «Готовая продукция» и кредиту счета 20 «Основное производство».

По окончании месяца исчисляют фактическую себестоимость оприходованной готовой продукции, определяют отклонение фактической себестоимости продукции от стоимости ее по учетным ценам списывают это отклонение с кредита счета 20 «Основное производство» в дебет счета 43 «Готовая продукция» способом дополнительной бухгалтерской проводки или способом «красное сторно».

Если готовая продукция полностью используется в самой организации, то ее можно приходовать по дебету счета 10 «Материалы» и других аналогичных счетов с кредита счета 20 «Основное производство».

Сельскохозяйственные организации учитывают движение сельскохозяйственной продукции в течение года по плановой себестоимости, а по окончании года ее доводят до фактической себестоимости.

Отгруженную или сданную на месте готовую продукцию в зависимости от условий поставки, оговоренных в договоре на поставку продукции, списывают по учетным ценам с кредита счета 43 «Готовая

продукция» в дебет счетов 45 «Товары отгруженные» или 90 «Продажи». По окончании месяца определяют отклонение фактической себестоимости отгруженной (реализованной) продукции от стоимости ее по учетным ценам и списывают с кредита счета 43 дополнительной проводкой или способом «красное сторно» в дебет счетов 45 или 90.

Готовую продукцию, переданную другим организациям для реализации на комиссионных началах, списывают с кредита счета 43 в дебет счета 45 «Товары отгруженные».

Поступление из производства готовой продукции оформляется накладными, спецификациями, приемными актами и другими первичными документами.

Отпуск готовой продукции покупателям оформляется, как правило, накладными. В качестве типовой формы накладной можно использовать ф. №М-15 «Накладная на отпуск материалов на сторону».

В зависимости от отраслевой специфики организации могут применять специализированные формы накладных и других первичных документов с указанием в них обязательных реквизитов.

Основанием для выписки накладных являются распоряжения руководителя организации или уполномоченного им лица, а также договор с покупателем (заказчиком).

Накладные М-15 выписываются на складе или в отделе сбыта в четырех экземплярах и передаются в бухгалтерию для регистрации в журнале регистрации накладных на отпуск готовой продукции и подписи их главным бухгалтером или лицом, им уполномоченным.

Из бухгалтерии подписанные накладные возвращаются в отдел сбыта (или другое аналогичное подразделение организации). Один экземпляр накладной передается кладовщику (или другому материально ответственному лицу), второй служит основанием для выписки счета-фактуры, третий и четвертый передаются получателю готовой продукции.

На всех экземплярах накладной получатель обязан расписаться в получении продукции.

При вывозе продукции через пропускной пункт один экземпляр накладной (четвертый) остается у службы охраны, а третий экземпляр передается получателю в качестве сопроводительного документа на груз.

Служба охраны записывает накладные в журнал регистрации грузов и затем передает их в бухгалтерию по описи, где делают отметки о вывозе в журнале регистрации накладных на вывоз (продажу) готовой продукции.

### **3. Особенности учета выпуска продукции при использовании счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»**

При использовании для учета затрат на производство продукции счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» синтетический учет готовой



продукции осуществляют на счете 43 по нормативной или плановой себестоимости.

По дебету счета 40 отражают фактическую себестоимость продукции (работ, услуг), по кредиту нормативную или плановую себестоимость.

Фактическую производственную себестоимость продукции (работ, услуг) списывают с кредита счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства хозяйства» в дебет счета 40.

Нормативную или плановую себестоимость продукции (работ, услуг) списывают с кредита счета 40 в дебет счетов 43 «Готовая продукция», 90 «Продажи» и других счетов (10, 11, 21, 28, 41 и др.).

Сопоставлением дебетовых и кредитовых оборотов по счету 40 на 1-е число месяца определяют отклонение фактической себестоимости продукции от нормативной или плановой и списывают с кредита счета 40 в дебет счета 90 «Продажи». При этом превышение фактической себестоимости продукции над нормативной или плановой списывают дополнительной проводкой, а экономию - способом «красное сторно». Счет 40 закрывают ежемесячно, и сальдо на отчетную дату он не имеет.

При использовании счета 40 отпадает необходимость в составлении отдельных расчетов отклонений фактической себестоимости продукции от стоимости ее по учетным ценам по готовой, отгруженной и проданной продукции, поскольку выявленное отклонение по готовой продукции сразу списывают на счет 90 «Продажи».

В бухгалтерском балансе готовую продукцию отражают по:

- фактической производственной себестоимости (если не используется счет 40);

- нормативной или плановой себестоимости (если используется счет 40);

- неполной (сокращенной) фактической производственной себестоимости (по прямым статьям расходов), когда косвенные расходы списываются со

счета 26 «Общехозяйственные расходы» в дебет счета 90 «Продажи»;

- неполной нормативной или плановой себестоимости (при использовании счета 40 и списании общехозяйственных расходов со счета 26 на счет 90).

#### **4. Учет продажи продукции при товарообменных (бартерных) сделках**

В соответствии с действующим законодательством товарообменные сделки рассматриваются как сделки, осуществляемые в рамках договора мены.

Каждая из сторон обязуется передать в собственность другой стороны один товар в обмен на другой.

Особенностью товарообменных операций является оценка приобретенного имущества.

Выручку по договорам, предусматривающим оплату в натуральной форме, определяют по стоимости товаров, полученных или подлежащих получению организацией. Стоимость этих товаров устанавливают исходя из цены, по которой в сравниваемых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей.

Если невозможно установить рыночную стоимость полученных ценностей, выручку определяют по стоимости своей продукции, подлежащей передаче другой организации. Стоимость своей продукции устанавливают исходя из обычной отпускной цены на свою такую же или аналогичную продукцию.

Расходы, связанные с приобретением имущества по договору мены, включаются в себестоимость приобретенного имущества.

Если обмен осуществляется неравноценными товарами, то сторона, передающая товар, цена которой ниже, уплачивает другой стороне разницу в ценах.

Право собственности на обмениваемые товары переходит к сторонам одновременно после исполнения обеими сторонами обязательства передать соответствующие товары.

Официальным документом, определяющим порядок учета товарообменных операций, является письмо Минфина РФ №16-05/4 «О порядке отражения в бухгалтерском учете товарообменных операций, или операций, осуществляемых на бартерной основе».

В соответствии с данным письмом учет по договору мены зависит в основном от выбранного варианта учета продажи продукции для целей налогообложения.

При определении выручки от продажи по мере оплаты отгруженной продукции поступления товарно-материальных ценностей по товарообменным операциям и выполненные для организации работы и услуги оформляются обычными бухгалтерскими проводками: по дебету соответствующих материальных счетов и счетов по учету затрат (10 «Материалы», 41 «Товары», 08 «Вложения во внеоборотные активы») и кредиту счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Списание стоимости отгруженных товарно-материальных ценностей и выполненных работ и услуг по товарообменным операциям отражают по дебету счетов продажи с кредита счетов 01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы», 10, 43, 41, 45 и др.; суммы амортизации по

переданным основным средствам и нематериальным активам списывают с дебета счетов 02, 05 в кредит счетов 01 и 04.

Одновременно на стоимость отгруженных товарно-материальных ценностей выполненных работ и услуг по ценам продажи уменьшается задолженность перед поставщиками и подрядчиками за поступившие от них ценности и выполненные работы и услуги:

Дебет счетов 60 и 76  
Кредит счетов 90, 91.

Финансовый результат по товарообменным операциям списывают со счетов 90, 91 на счет 99 «Прибыли и убытки».

При методе продажи для целей налогообложения «по отгрузке» отгружаемые товары и иное имущество отражаются по кредиту счетов продажи и дебету счетов 62 или 76.

Одновременно в дебет счетов продажи списывают себестоимость отгруженных товаров или стоимость иного имущества с кредита счетов учета этих ценностей.

Финансовый результат от указанной операции списывают со счетов реализации на счет 99.

Товары, поступившие в организацию по товарообменным операциям, приходят по дебету счетов 60 или 76 и кредиту счетов 62 или 76.

Учет товарообменных операций осуществляется на основе следующих нормативных документов: Гражданского кодекса, Указа президента Российской Федерации от 18.08.96 г. №1209 «О государственном регулировании внешнеторговых бартерных сделок», письма Минфина РФ 30.10.92 г. №16-05/4 «О порядке отражения в бухгалтерском учете товарообменных операций, или операций, осуществляемых на бартерной основе», Налогового кодекса РФ, инструкции по налогу на прибыль, ПБУ 9/99.

В соответствии с указанными нормативными документами порядок учета хозяйственных операций по договорам мены и бартерных сделок зависит от следующих условий:

- принятого организацией варианта учетной политики по продаже имущества для целей налогообложения;
- порядка передачи товара;
- наличие в договоре условий о переходе права собственности на обмениваемые товары;
- вида обмениваемых товаров;
- равноценности или неравноценности обмениваемых товаров;
- налогового статуса объектов по договору;

- налогового статуса обмениваемых товаров.

## **5. Учет готовой продукции на складе и в бухгалтерии**

Количественный учет готовой продукции по ее видам и местам хранения обычно осуществляется в карточках учета материалов.

В последнее время многие организации применяют бескарточный метод учета готовой продукции.

При данном методе с помощью ЭВМ ежедневно составляют оборотные ведомости учета выпуска из производства и движения готовой продукции относительно складов (других мест хранения). Остатки готовой продукции периодически инвентаризируют.

На автоматизированных складах вместо карточек складского учета используют оперативные машинограммы и видеogramмы остатков и движения готовой продукции по каждому наименованию и виду.

По готовой продукции составляют номенклатуру-ценник. Помимо ценника разрабатываются справочники продукции, в которых содержатся сведения об облагаемой и необлагаемой различными видами налогов продукции, о плательщиках и грузополучателях, среднеквартальной и среднегодовой себестоимости и др.

Кроме того, данные платежных требований по отгруженной продукции ежедневно записывают в ведомость учета и реализации продукции (работ, услуг). В ведомости указывают дату и номер платежного требования, наименование поставщика, количество отгруженной продукции по ее видам, суммы, предъявляемые по счетам, и отметку об оплате счетов. Ведомость является формой аналитического учета товаров отгруженных. Готовую продукцию в ведомости отражают по учетным и отпускным ценам.

## **6. Учет и оценка отгруженной продукции**

Готовая продукция и товары отгруженные могут отражаться в учете и балансе по полной или неполной фактической производственной себестоимости.

Отгруженная или предъявленная покупателям готовая продукция по ценам реализации (включая НДС и акцизы) отражается по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и кредиту счета 90 «Продажи».

Одновременно себестоимость отгруженной или предъявленной покупателю продукции списывается в дебет счета 90 «Продажи» с кредита счета 43 «Готовая продукция».

Если выручка от продажи отгруженной продукции определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете (например, при экспорте продукции), то для учета такой отгруженной продукции

используют счет 45 «Товары отгруженные». При отгрузке указанной продукции она списывается с кредита счета 43 «Готовая продукция» в дебет счета 45 «Товары отгруженные». После получения извещения о признании выручки от продажи продукции поставщик списывает ее с кредита счета 45 «Товары отгруженные» в дебет счета 90 «Продажи».

Одновременно стоимость продукции по цене реализации (включая НДС и акцизы) отражается по кредиту счета 90 и дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

На счете 45 «Товары отгруженные» указываются также готовые изделия и товары, переданные другим предприятиям для продажи на комиссионных и иных подобных началах. При отпуске таких изделий они списываются с кредита счетов 43 «Готовая продукция» в дебет счета 45 «Товары отгруженные». При поступлении извещения от комиссионера о продаже переданных ему изделий они списываются с кредита счета 45 «Товары отгруженные» в дебет счета 90 «Продажи» с одновременным отражением по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и кредиту счета 90 «Продажи».

Стоимость сданных работ и оказанных услуг списывается по фактической или нормативной (плановой) себестоимости с кредита счета 20 «Основное производство» или 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» в дебет счета 90 «Продажи» по мере предъявления счетов за выполненные работы и услуги. Одновременно сумму выручки отражают по кредиту счета 90 «Продажи» и дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

## **7. Особенности учета продукции (работ, услуг) при использовании счета 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам»**

Организации, производящие продукцию с длительным циклом изготовления или оказывающие комплексную услугу (строительные, научные, проектные, геологические и др.), могут признавать продажу продукции, работ и услуг (а следовательно, и прибыль):

- в целом за законченную и сданную заказчику работу;
- по отдельным этапам выполненной работы.

Первый вариант является традиционным, и учет продажи продукции осуществляется в соответствии с одним из уже изложенных методов учета продажи продукции, работ, услуг.

При втором варианте расчет осуществляется по законченным этапам или комплексам, имеющим самостоятельное значение, или осуществляется авансирование заказчиком организации до полного окончания работ в размере договорной стоимости. При втором варианте используется счет 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам».

По дебету этого счета учитывают стоимость оплаченных заказчиком законченных организацией этапов работ, принятых в установленном порядке и отражаемых по кредиту счета 90. Одновременно затраты по законченным и принятым этапам работ списываются с кредита счета 20 на дебет счета 90. Суммы поступившей оплаты отражают по дебету счетов учета денежных средств с кредита счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

По окончании всех этапов работы в целом оплаченную заказчиком стоимость этапов списывают со счета 46 в дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Стоимость полностью законченных работ, учтенных на счете 62, списывают на сумму полученных авансов в дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и на сумму, полученную в окончательный расчет в дебет счетов по учету денежных средств.

Нужно также иметь в виду, что если выручка от продажи продукции, выполнения работ и оказания услуг не может быть определена, то она принимается к учету в размере признанных расходов по изготовлению этой продукции, выполнению этой работы и оказанию этой услуги. Из этого следует, что в составе информации об учетной политике организации подлежит раскрытию как минимум следующая информация:

- о порядке признания выручки организации (по отдельным этапам работ или по всем этапам сразу);
- о способе определения готовности продукции, работ, услуг.

## **8. Понятие, оценка и учет товаров**

Товары являются частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических и физических лиц и предназначенных для продажи.

Порядок оценки товаров определен ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», в соответствии с которым товары принимаются на учет по фактической себестоимости.

Фактической себестоимостью товаров, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение (с учетом суммовых разниц), за исключением НДС и иных возмещаемых налогов; полученных по договору дарения или безвозмездно - их рыночная стоимость; полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств неденежными средствами, - стоимость активов переданных или подлежащих передаче организацией.

Организации, осуществляющие торговую деятельность, могут включать затраты по заготовке и доставке товаров до центральных складов (баз), производимые до момента их передачи в продажу, в состав расходов на продажу.

Организации, осуществляющие розничную торговлю, могут производить оценку приобретенных товаров по продажной стоимости с отдельным учетом наценок (скидок).

При отпуске товаров в продажу или ином выбытии (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости) их оценка производится одним из следующих способов: по себестоимости единицы, по средней себестоимости, по себестоимости первых по времени приобретения товаров (способ ФИФО).

Для обобщения информации о наличии и движении товаров используют синтетический счет 41 «Товары».

В организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, счет 41 «Товары» применяют для учета материалов, изделий, продуктов, приобретенных специально для продажи, или когда стоимость готовых изделий, приобретенных для комплектации, не включается в себестоимость проданной продукции, а возмещается покупателем отдельно.

Приобретенные товары и тара принимаются на учет по счету 41 «Товары» по стоимости их приобретения. Принятые на учет товары отражают по дебету счета 41 и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и других счетов.

Поступление товаров можно отражать с использованием счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» в порядке аналогичном для учета соответствующих операций с материалами.

Порядок учета продажи товаров зависит от момента признания выручки от продажи товаров.

При признании выручки от продажи товаров проданные товары списывают в дебет счета 90 «Продажи» с кредита счета 41 «Товары».

Если выручка от продажи отпущенных (отгруженных) товаров определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете, то до момента признания выручки отпущенные товары учитывают на счете 45 «Товары отгруженные» (дебетуется счет 45 и кредитуется счет 41). В момент признания выручки от продажи товаров их стоимость списывают с кредита счета 45 в дебет счета 90 «Продажи».

Готовые изделия, приобретенные для комплектации и не включаемые в себестоимость проданной продукции, при их использовании списываются с кредита счета 41, в зависимости от момента признания выручки, в дебет счетов 45 или счета 90.

В момент признания выручки указанные готовые изделия списывают со счета 45 на счет 90.

Аналитический учет материалов, изделий, продуктов, приобретенных специально для продажи, или стоимость готовых изделий, приобретенных для комплектации и не включаемых в себестоимость про

данной продукции, ведется в порядке, предусмотренном для учета производственных запасов.

Организации, осуществляющие торговую деятельность, на счете 41 «Товары» помимо товарно-материальных ценностей, приобретенных в качестве товаров для продажи, учитывают также покупную тару и тару собственного производства (кроме инвентарной, служащей для производственных или хозяйственных нужд и учитываемой на счетах 01 «Основные средства» или 10 «Материалы»).

К счету 41 «Товары» могут быть открыты следующие субсчета:

- 1 «Товары на складах»;
- 2 «Товары в розничной торговле»;
- 3 «Тара под товаром и порожняя» и др.

На субсчете 1 «Товары на складах» учитывают наличие и движение товаров, находящихся на оптовых и распределительных базах, складах, в кладовых организаций, оказывающих услуги общественного питания, овощехранилищах, холодильниках и т.п.

На субсчете 2 «Товары в розничной торговле» учитывают наличие и движение товаров в организациях розничной торговли (магазинах, палатках, ларьках, киосках и т.п.), а также в буфетах организаций общественного питания. На этом же субсчете указанные организации учитывают наличие и движение стеклянной посуды (бутылок, банок и др.).

На субсчете 3 «Тара под товаром и порожняя» учитывают наличие и движение тары под товарами и тары порожней (кроме стеклянной посуды в организациях розничной торговли и буфетах организаций общественного питания).

Приобретенные товары и тара принимаются организациями торговли на учет по счету 41 «Товары» по стоимости их приобретения. Принятые на учет товары отражают по дебету счета 41 и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и других счетов. Поступление товаров можно отражать с использованием счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» в порядке, аналогичном для учета соответствующих операций с материалами.

В соответствии с ПБУ 5/01 организации торговли могут включать затраты по заготовке и доставке товаров до центральных складов (баз), произведенных до передачи товаров в продажу, в состав расходов на продажу.

Организациям розничной торговли разрешается оценивать приобретенные товары по продажным (розничным) ценам с отдельным учетом наценок (скидок). В этом случае поступившие товары приходят по стоимости приобретения по дебету счета 41 и кредиту счета 60 и других счетов. Одновременно на разницу между стоимостью



приобретения товаров и их стоимостью по продажным ценам дебетуют счет 41 и кредитуют счет 42 «Торговая наценка».

Порядок учета продажи товаров торговыми организациями осуществляется таким же образом, как и в производственных организациях.

При признании выручки от продажи товаров при их отгрузке (отпуске) они списываются с кредита счета 41 в дебет счета 90 «Продажи».

Если выручка от продажи отгруженных (отпущенных) товаров определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете, то отпущенные товары списывают с кредита счета 41 в дебет счета 45 «Товары отгруженные», а после признания выручки - в дебет счета 90 с кредита счета 45.

Товары, переданные для переработки другим организациям, со счета 41 не списывают. На счете 41 они учитываются обособленно.

Товары, принятые на ответственное хранение и на комиссию, учитывают на забалансовых счетах 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» и 004 «Товары, принятые на комиссию».

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

Счет 42 «Торговая наценка» предназначен для обобщения информации о торговых наценках (скидках, накидках) на товары в организациях розничной торговли, ведущих учет по продажным ценам. На этом счете учитываются также скидки, предоставляемые поставщиками организациям розничной торговли на возможные потери товаров, а также на возмещение дополнительных транспортных расходов.

Организации розничной торговли, ведущие учет товаров по продажным ценам, приходят поступившие от поставщиков товары обычно бухгалтерской записью по дебету счета 41 «Товары» и кредиту счета 60 «Расчет с поставщиками и подрядчиками» по покупным ценам. Для доведения покупной стоимости оприходованных товаров до стоимости по продажным ценам определяют разницу между стоимостью приобретения товаров и их стоимость по продажным ценам и на эту разницу дебетуют счет 41 и кредитуют счет 42 «Торговая наценка».

По мере продажи товаров или их выбытия по другим причинам сумма торговой наценки списывается с кредита счета 42 в дебет счетов 90 «Продажи» или 45 «Товары отгруженные» (при продаже товаров), 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» (при порче и недостаче), 41 «Товары» (при естественной убыли) способом «красное сторно».

Суммы торговых наценок, относящиеся к оставшимся в организации товарам, уточняются по данным инвентаризационных описей путем определения полагающейся скидки (накидки) на товары в соответствии с установленными размерами.

Сумма скидки или накидки на остаток непроданных товаров может быть определена исходя из отношения суммы скидок или накидок на остаток товаров на начало месяца и оборота по кредиту счета 42 (без учета сторнировочных записей) к сумме проданных товаров за месяц и остатка товаров на конец месяца (по продажным ценам).

Аналитический учет по счету 42 должен обеспечить отдельное отражение сумм скидок (накидок) и разницу в ценах, относящихся к товарам отгруженным и товарам, оставшимся в организациях.

Инвентаризация готовой продукции осуществляется таким же образом, как и инвентаризация материалов. При инвентаризации товаров отгруженных, не оплаченных в срок покупателями, находящихся а складах других организаций проверяют обоснованность числящихся сумм на соответствующих счетах бухгалтерского учета.

На счетах учета товарно-материальных ценностей, не находящихся в момент инвентаризации подотчете материально ответственных лиц (в пути, товары отгруженные и др.), могут оставаться только суммы, подтвержденные надлежаще оформленными документами: по находящимся в пути - расчетными документами поставщиков или другими их заменяющими документами; по товаром отгруженным - копиями предъявленных покупателям документов (платежных поручении, векселей и т.д.); по просроченным оплатой документам - с обязательным подтверждением учреждением банка; по находящимся на складах сторонних организаций - сохранными расписками, переоформленными на дату, близкую к дате проведения инвентаризации.

Предварительно должна быть произведена сверка этих счетов: другими корреспондирующими счетами.

Описи составляют отдельно на товарно-материальные ценности, находящиеся в пути, отгруженные, не оплаченные в срок покупателями и хранящиеся на складах других организаций.

В описях на товарно-материальные ценности, находящиеся в пути, по каждой отдельной отправке приводятся следующие данные: наименование, количество и стоимость, дата отгрузки, а также перечень и номера документов, на основании которых эти ценности учтены на счетах бухгалтерского учета.

В описях на товарно-материальные ценности, отгруженные и не оплаченные в срок покупателями, по каждой отдельной отгрузке приводятся наименование покупателя, наименование товарно-

материальных ценностей, сумма, дата отгрузки, дата выписки и номер расчетного документа.

Товарно-материальные ценности, хранящиеся на складах других организаций, заносят в описи на основании документов, подтверждающих сдачу этих ценностей на ответственное хранение. В описях на эти ценности указывают их наименование, количество, сорт, стоимость (по данным учета), дату принятия груза на хранение, место хранения, номера и даты документов.

Выявленные излишки готовой продукции и товаров оценивают по рыночной стоимости на дату инвентаризации и включают в состав прочих доходов (дебетуют счета 43 «Готовая продукция» и 41 «Товары», кредитуют счет 91 «Прочие доходы и расходы»).

Излишки по пересортице принимаются к учету на счета 43 или 41 с кредита счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Выявленные недостачи, потери, хищения готовой продукции и товаров списывают по учетным ценам с кредита счетов 43 и 41 в дебет счета 94.

## **9. Учет расходов на продажу**

К расходам на продажу относят расходы, связанные с продажей продукции (работ, услуг), оплачиваемые поставщиком. Расходы на продажу вместе с производственной себестоимостью образуют полную себестоимость проданной продукции.

Для учета расходов на продажу используют активный счет 44 «Расходы на продажу». По дебету этого счета учитывают расходы на продажу с кредита соответствующих материальных, расчетных и денежных счетов:

- счета 10 «Материалы» - на стоимость израсходованной тары»;
- счета 23 «Вспомогательные производства» - на стоимость услуг по отправке продукции со склада на станцию (пристань, аэропорт)

- отправления или на склад покупателя автотранспортом предприятия;

- счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - на стоимость услуг по отправке продукции покупателю, оказанных сторонними организациями;

- счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - на оплату труда работников, сопровождающих продукцию, и других счетов.

Аналитический учет по счету 44 ведут в ведомости учета общехозяйственных расходов, расходов будущих периодов и расходов на продажу по указанным ранее статьям расходов по видам и статьям расходов.

По истечении каждого месяца расходы на продажу списывают на себестоимость проданной продукции. На отдельные виды продукции они относятся прямым путем, а при невозможности распределяются пропорционально их производственной себестоимости, объему проданной продукции по оптовым ценам организации или другим способом.

Списание расходов на продажу оформляют следующей бухгалтерской записью:

Дебет счета 90 «Продажи»

Кредит счета 44 «Расходы на продажу».

Если в отчетном месяце продается только часть выпущенной продукции, то сумму расходов по продаже распределяют между проданной и непроданной продукцией.

## **Тема 9. Учет денежных средств**

### **План лекции**

Вопрос 1. Учет кассовых операций и денежных документов

Вопрос 2. Учет расчетов с подотчетными лицами

Вопрос 3. Учет безналичных расчетов

Вопрос 4. Учет переводов в пути

Вопрос 5. Отчет о движении денежных средств

### **1. Учет кассовых операций и денежных документов**

Денежные средства организаций находятся в кассе в виде наличных денег и денежных документов (авиа и железнодорожные билеты, почтовые марки и т.д.).

Порядок хранения и расходования денежных средств в кассе установлен Инструкцией ЦБ РФ «Порядок ведения кассовых операций в Российской Федерации» от 04.10.93 г. № 18, в соответствии с которой организации, независимо от организационно-правовых форм и сферы деятельности, обязаны хранить свободные денежные средства в учреждениях банков, за исключением сумм для текущих расходов, которые хранятся в кассе предприятия в размере установленного обслуживающим банком лимита.

Руководители организации обязаны оборудовать кассу и обеспечить сохранность денег в помещении кассы, а также при доставке их из учреждения банка и сдаче в банк. В тех случаях, когда по вине руководителей организации не были созданы необходимые условия, обеспечивающие сохранность денежных средств при их хранении и транспортировке, они несут ответственность в установленном законодательством порядке.

Ведение кассовых операций возложено на кассира, который несет полную материальную ответственность за сохранность принятых ценностей. В кассе можно хранить небольшие денежные суммы в пределах усыновленного банком лимита для оплаты мелких хозяйственных расходов, выдачи авансов на командировки и других небольших платежей. Превышение установленных лимитов в кассе допускается лишь в течение трех рабочих дней в период выплаты заработной платы работникам организации, пособий по временной нетрудоспособности, стипендий, пенсий и премий. С кассиром заключается договор о полной материальной ответственности с тем, чтобы при недостачах денег в кассе или их пропаже можно было потребовать возмещения утраченных сумм от виновного лица (в данном случае с кассира).

Помещение кассы должно быть изолировано, а двери в кассу во время совершения операции - заперты с внутренней стороны. Доступ в помещение кассы лицам, не имеющим отношения к ее работе, воспрещается.

На весь перечень работ по техническому укреплению помещения кассы и ее оборудованию охранной и охранно-пожарной сигнализацией составляется техническо-сметная документация. При этом в смете расходы отражаются отдельно по источникам финансирования: расходы по текущему и капитальному ремонту относят на себестоимость продукции (работ, услуг), а расходы по установке и монтажу охранно-пожарной и охранной систем учитывают как капитальные вложения.

Кассы организаций могут быть застрахованы в соответствии с действующим законодательством.

Ключи от металлических шкафов и печати хранятся у кассиров, которым запрещается оставлять их в условленных местах, передавать посторонним лицам либо изготавливать неучтенные дубликаты. Учтенные дубликаты ключей в опечатанных кассирами пакетах, шкатулках хранятся у руководителей организаций. Не реже одного раза в квартал проводится их проверка комиссией, назначаемой руководителем организации, результаты ее фиксируются в акте.

При обнаружении утраты ключа руководитель организации сообщает о происшествии в органы внутренних дел и принимает меры к немедленной замене замка металлического шкафа.

Хранение в кассе наличных денег и других ценностей, не принадлежащих данной организации, запрещается.

В организациях, имеющих одного кассира, в случае необходимости временной его замены исполнение обязанностей кассира возлагается на другого работника по письменному приказу руководителя организации (решению, постановлению). С этим работником заключается договор о полной материальной ответственности.

В случае внезапного оставления кассиром работы (болезнь и др.) находящиеся у него под отчетом ценности немедленно пересчитываются другим кассиром, которому они передаются, в присутствии руководителя и главного бухгалтера организации или в присутствии комиссии из лиц, назначенных руководителем организации. О результатах пересчета и передачи ценностей составляют акт за подписями указанных лиц.

В организациях, имеющих большое количество подразделений или обслуживаемых центральными бухгалтериями, оплата труда, выплаты пособий по социальному страхованию, стипендий могут производиться по письменному приказу руководителя организации (решению, постановлению) другими, кроме кассиров, лицами, с которыми заключается договор о материальной ответственности и на которых распространяются все права и обязанности, установленные настоящим Порядком для кассиров.

В малых организациях, не имеющих в штате кассира, обязанности последнего может исполнять главный бухгалтер или другой работник по письменному распоряжению руководителя организации при условии заключения с ним договора о материальной ответственности.

В сроки, установленные руководителем организации, а также при смене кассиров производится внезапная ревизия денежных средств и других ценностей, находящихся в кассе. Остаток денежной наличности в кассе сверяют с данными учета по кассовой книге. Для осуществления ревизии кассы приказом руководителя организации назначается комиссия, которая составляет акт. При обнаружении ревизией недостачи или излишка ценностей в кассе в акте указывают их сумму и обстоятельства возникновения.

В условиях автоматизированного ведения кассовой книги должна проводиться проверка правильности работы программных средств обработки кассовых документов.

Ответственность за соблюдение Порядка ведения кассовых операций возлагается на руководителей организаций, главных бухгалтеров и кассиров. Лица, виновные в неоднократном нарушении кассовой дисциплины, привлекаются к ответственности в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Порядок ведения кассовых операций систематически проверяют банки (не реже одного раза в два года).

Денежные средства, хранящиеся в кассе, учитывают на активном синтетическом счете 50 «Касса», в дебет которого записывают поступление денежных средств в кассу, а в кредит – их выбытие из кассы на разные цели.

К счету 50 «Касса» могут быть открыты следующие субсчета:  
50-1 «Касса организации»;

50-2 «Операционная касса»;  
50-3 «Денежные документы».

На субсчете 1 «Касса организации» учитывают денежные средства в кассе. Если организация проводит кассовые операции с иностранной валютой, то к счету 50 «Касса» открывают субсчета для обособленного учета движения каждой наличной иностранной валюты.

На субсчете 2 «Операционная касса» учитывают наличие и движение денежных средств в кассах товарных контор (пристаней) и эксплуатационных участков, остановочных пунктов, речных переправ, судов, в билетных и багажных кассах портов, вокзалов и т.п. Этот субсчет открывается организациями при необходимости.

На субсчете 3 «Денежные документы» учитывают находящиеся в кассе организации почтовые и вексельные марки, оплаченные авиабилеты, марки государственной пошлины и другие денежные документы.

Прием наличных денег организациями при осуществлении расчетов с населением производится с обязательным применением контрольно-кассовых машин.

Наличные деньги, полученные организациями в банках, расходуются на цели, указанные в чеке.

Для учета кассовых операций применяются следующие типовые межведомственные формы первичных документов и учетных регистров: приходный кассовый ордер (ф. № КО-1), расходный кассовый ордер (ф. КО-2), Журнал регистрации приходных и расходных кассовых ордеров (ф. КО-3), Кассовая книга (ф. КО-4), Книга учета принятых и выданных кассиром денежных средств (ф. КО-5).

Поступление денег в кассу и выдачу из кассы оформляют приходными и расходными кассовыми ордерами. Суммы операций записывают в ордерах не только цифрами, но и прописью. Приходные ордера подписывает главный бухгалтер или лицо, им уполномоченное, а расходные - руководитель организации и главный бухгалтер или лица, ими уполномоченные. В тех случаях, когда на прилагаемых к расходным кассовым ордерам документах, заявлениях имеется разрешительная подпись руководителя организации, подпись руководителями расходных кассовых ордерах не обязательна.

Приходные кассовые ордера и квитанции к ним, расходные кассовые ордера и заменяющие их документы должны быть заполнены четко и ясно чернилами и шариковыми ручками или выписаны на пишущей (вычислительной) машинке. Подчистки, помарки и исправления, хотя бы и оговоренные, в этих документах не допускаются. Прием и выдача денег по кассовым ордерам могут производиться только в день их составления.

Заработную плату, пенсии, пособия по временной нетрудоспособности, премии, стипендии выдают из кассы не по кассовым ордерам, а по

платежным или расчетно-платежным ведомостям, подписанным руководителем организации и главным бухгалтером. При получении денег рабочие и служащие расписываются в платежной ведомости. Если деньги выдаются по доверенности, то в тексте расходного ордера после фамилии, имени и отчества получателя денег указываются фамилия, имя и отчество лица, которому доверено получение денег. Когда деньги выдают по ведомости, перед распиской в получении денег кассир указывает: «По доверенности». Доверенность остается у кассира и прикрепляется к расходному кассовому ордеру или платежной ведомости.

Для учета денег, выданных из кассы доверенным лицам (раздатчикам) по выплате заработной платы, и возврата остатка наличных денег и оплаченных документов кассир ведет Книгу учета принятых и выданных кассиром денег. Выдача и возврат денег и оплаченных документов оформляются подписями.

По истечении установленных сроков оплаты труда, выплаты пособий по социальному страхованию и стипендий кассир должен:

а) в платежной (расчетно-платежной) ведомости против фамилии лиц, которым не произведены указанные выплаты, поставить штамп или сделать отметку от руки: «Депонировано»;

б) составить реестр депонированных сумм;

в) в конце платежной (расчетно-платежной) ведомости сделать надпись о фактически выплаченных и подлежащих депонированию суммах, сверить их с общим итогом по платежной ведомости и скрепить надпись своей подписью;

г) записать в кассовую книгу фактически выплаченную сумму и поставить на ведомости штамп: «Расходный кассовый ордер № ».

Бухгалтерия производит проверку отметок, сделанных кассирами в платежных (расчетно-платежных) ведомостях, и подсчет выданных и депонированных по ним сумм.

Депонированные суммы сдают в банк и на сданные суммы составляют один общий расходный кассовый ордер.

Приходные и расходные кассовые ордера или заменяющие их документы до передачи в кассу регистрируются бухгалтерией в журнале регистрации приходных и расходных кассовых документов. Расходные кассовые ордера, оформленные на платежных (расчетно-платежных) ведомостях на оплату труда и другие приравненные к ней платежи, регистрируются после их выдачи.

Регистрация приходных и расходных кассовых документов может осуществляться с применением средств вычислительной техники.

При этом в машинограмме «Вкладной лист журнала регистрации приходных и расходных кассовых ордеров», составляемой за



соответствующий день, обеспечивается также формирование данных для учета движения денежных средств по целевому назначению.

Все операции по поступлению и расходованию денежных средств кассир записывает в кассовую книгу, которая должна быть пронумерована, прошнурована и опечатана сургучной или мастичной печатью.

Количество листов в ней должно быть заверено подписями руководителей организации и главного бухгалтера. В конце рабочего дня кассир подсчитывает в кассовой книге итоги операций за день и выводит остаток денег в кассе на следующий день. Записи в кассовой книге ведут шариковой ручкой или чернилами через копировальную бумагу на двух листах. Один лист книги отрывной, его сдают в конце дня со всеми приходными и расходными документами в качестве отчета по кассовым операциям под расписку в кассовой книге. Подчистки и не оговоренные исправления в кассовой книге запрещаются. Сделанные исправления заверяются подписями кассира и главного бухгалтера организации.

При обеспечении полной сохранности документов кассовую книгу можно вести автоматизированным способом, при котором ее листы формируются в виде машинограммы «Вкладной лист кассовой книги». Одновременно формируется машинограмма «Отчет кассира».

Контроль за правильным ведением кассовой книги возлагается на главного бухгалтера организации.

## **2. Учет расчетов с подотчетными лицами**

**Подотчетными суммами** - называются денежные авансы, выдаваемые работникам организации из кассы на мелкие хозяйственные расходы и на расходы по командировкам. Порядок выдачи денег под отчет, размер авансов и сроки, на которые они могут быть выданы, установлены правилами ведения кассовых операций.

В соответствии с Постановлением Правительства Российской Федерации от 08.02.2002 г. №93 с 01.01.2002 г. оплата суточных производится в размере 100 руб. за каждый день нахождения в командировке.

Расходы по проезду к месту командировки и обратно и оплата найма жилого помещения оплачиваются по фактическим расходам, подтвержденным соответствующими документами (с учетом установленных ограничений на использование соответствующего транспорта).

Руководители организаций могут разрешить, в порядке исключения, производить дополнительные выплаты, связанные с командировками, сверх установленных норм. Дополнительные выплаты относят на

себестоимость продукции. Однако для целей налогообложения затраты на командировки принимаются в установленных пределах.

Подотчетные суммы учитывают на активном синтетическом счете 71 «Расчеты с подотчетными лицами». Выдачу денежных авансов подотчетным лицам отражают по дебету счета 71 и кредиту счета 50 «Касса».

Расходы, оплаченные из подотчетных сумм, списывают с кредита счета 71 в дебет счетов 10 «Материалы», 26 «Общехозяйственные расходы» и других в зависимости от характера расходов. Возвращенные в кассу остатки неиспользованных сумм списывают с подотчетных лиц в дебет счета 50 «Касса». Аналитический учет расходов с подотчетными лицами ведут по каждой авансовой выдаче.

Не возвращенные подотчетными лицами суммы авансов списывают со счета 71 в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». Со счета 94 суммы авансов списывают в дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» или 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (если они не могут быть удержаны из суммы оплаты труда работников).

Особенности учета подотчетных сумм при командировке работников за границу. При командировке работников за границу им выдается аванс в валюте страны командирования исходя из установленных норм суточных и квартирных.

Полученную в банке валюту приносят по счету 50 «Касса» с кредита счета 52 «Валютные счета». Выданная под отчет валюта списывается со счета 50 в дебет счета 71 и отражается в учете в валюте платежа и ее рублевом эквиваленте по курсу ЦБ РФ на момент выдачи.

При возвращении из командировки и сдаче авансового отчета с приложением оправдательных документов задолженность подотчетных лиц списывается с кредита счета 71 в дебет счета 26 «Общехозяйственные расходы» и других счетов в зависимости от вида расходов по курсу на день представления отчета. При изменении за период командировки курса валют курсовая разница списывается на счет 91 «Прочие доходы и расходы»: положительная - на доходы (дебет счета 71, кредит счета 91), отрицательная - на расходы (дебет счета 91, кредит счета 71).

Аналитический учет по счету 71 ведут по каждой сумме, выданной под отчет.

### **3. Учет безналичных расчетов**

Денежные расчеты осуществляются организацией либо наличными деньгами, либо в виде безналичных платежей.

Безналичные расчеты осуществляют посредством безналичных перечислений по расчетным, текущим и валютным счетам клиентов в

банках, системы корреспондентских счетов между различными банками, клиринговых зачетов взаимных требований через расчетные палаты, а также с помощью векселей и чеков, заменяющих наличные деньги. Безналичные расчеты осуществляются в основном через банковские, кредитные и расчетные операции. Их применение позволяет существенно снизить расходы на денежное обращение, сокращает потребность в наличных денежных средствах, обеспечивает их более надежную сохранность.

Безналичные расчеты осуществляют по товарным и нетоварным операциям. К товарным операциям относят куплю-продажу сырья, материалов, готовой продукции. Их учитывают на счетах 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 45 «Товары отгруженные».

К нетоварным операциям относят расчеты с коммунальными учреждениями, научно-исследовательскими организациями, учебными заведениями. Их учитывают на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

В зависимости от местонахождения поставщика и покупателя безналичные расчеты разделяют на иногородние и одногородние (местные).

Иногородними называют расчеты между организациями, обслуживаемыми учреждениями банка, находящимися в разных населенных пунктах, а одногородними - расчеты между организациями, обслуживаемыми одним или несколькими учреждениями банка, находящимися в одном населенном пункте.

Формы безналичных расчетов определены ст. 862 ГК РФ и Положением ЦБ РФ:

- расчеты платежными поручениями;
- расчеты по инкассо;
- расчеты по аккредитиву;
- расчеты чеками.

Формы безналичных расчетов избираются организациями самостоятельно и предусматриваются в договорах, заключаемых организациями с банками. В рамках безналичных расчетов в качестве участников расчетов рассматриваются плательщики и получатели средств (взыскатели), а также обслуживающие их банки и банки-корреспонденты.

Все операции по банковским счетам осуществляются только на основании расчетных документов. Расчетный документ - это оформленное на бумажном носителе или в электронном виде распоряжение:

- плательщика - о списании денежных средств со своего счета и перечислении их на счет получателя;

- получателя - о списании денежных средств со счета плательщика и перечислении на счет, указанный покупателем.

Расчетные документы должны быть представлены в банк в течение 10 календарных дней, не считая дня выписки расчетного документа. В банк представляется столько экземпляров расчетных документов, сколько необходимо для всех участников расчетов. Копии расчетных документов могут быть изготовлены с применением копировальной бумаги, множительной техники или ЭВМ.

Первый экземпляр расчетного документа (кроме чека) подписывают два уполномоченных лица (или одно лицо, если в организации отсутствует лицо с правом второй подписи). Кроме того, на документе ставится отпечаток печати.

Порядок оформления, приема, обработки электронных расчетных документов и осуществления расчетов с их использованием регулируется не Положением, а другими нормативными актами ЦБ РФ, а также договорами банков с клиентами.

Расчеты платежными поручениями. Платежным поручением является распоряжение владельца счета (плательщика) обслуживающему его банку перевести определенную денежную сумму на счет получателя средств, открытый в этом или другом банке. Расчеты платежными поручениями являются наиболее распространенной формой расчетов.

Платежными поручениями могут производиться перечисления денежных средств:

- за поставленные товары, выполненные работы, оказанные услуги;
- в бюджеты всех уровней и во внебюджетные фонды;
- в целях возврата размещения кредитов и займов, депозитов и уплаты процента по ним;
- по распоряжению физических лиц или в пользу физических лиц;
- в других целях, предусмотренных законодательством или договором.

В соответствии с условиями основного договора платежные поручения могут использоваться для предварительной оплаты товаров, работ, услуг или для осуществления периодических платежей. Платежные поручения принимаются банком независимо от наличия денежных средств на счет плательщика. При отсутствии или недостаточности денежных средств на счете плательщика платежные поручения оплачиваются по мере поступления средств в очередности установленной законодательством.

**Расчеты по инкассо** - это банковская операция, посредством которой банк по поручению и за счет клиента на основании расчетных документов осуществляет действия по получению от плательщика платежа.

Расчеты по инкассо производятся на основании платежных требований и инкассовых поручений.

Платежные требования применяются при расчетах за товары (работы, услуги), а также в иных случаях, предусмотренных договором плательщика с его контрагентом.

Платежное требование является расчетным документом, содержащим требование кредитора (получателя средств) по основному договору к должнику (плательщику) об уплате определенной денежной суммы через банк.

Расчеты посредством платежных требований могут осуществляться с предварительным акцептом и без акцепта плательщика. Срок для акцепта платежных требований определяется сторонами по основному договору (но не менее пяти рабочих дней). При отсутствии в договоре такого срока сроком для акцепта считаются пять рабочих дней.

Плательщик вправе отказаться полностью или частично от акцепта платежного требования по основаниям, предусмотренным в договоре.

Плательщик имеет право отказаться от акцепта счета в полной сумме в случае отгрузки поставщиком продукции незаказанной, недоброкачественной, нестандартной, некомплектной, досрочной поставки товаров или досрочного оказания услуг, предъявления поставщиком бестоварного требования, отсутствия утвержденных или согласованных в установленном порядке цен на товары и услуги. Частичный отказ от акцепта может быть при нарушении поставщиком цен, скидок, допущении арифметических ошибок в требовании или товарно-транспортном документе, поступлении части не заказанной, недоброкачественной, нестандартной продукции и др.

Отказ плательщика от оплаты платежного требования оформляется заявлением об отказе от акцепта установленной формы, которое составляется в трех экземплярах. Первый и второй экземпляры заявления оформляются подписями соответствующих должностных лиц и оттиском печати плательщика.

При полном отказе от акцепта платежное требование в тот же день возвращается банку-эмитенту вместе со вторым экземпляром заявления об отказе от акцепта для возврата получателю средств.

Первый экземпляр заявления вместе с копией платежного требования остается в банке плательщика, а третий экземпляр заявления возвращается плательщику.

При частичном отказе от акцепта платежное требование оплачивается в сумме, акцептованной плательщиком. Первый экземпляр заявления об отказе от акцепта вместе с первым экземпляром платежного требования остаются в банке плательщика, второй экземпляр заявления

направляется в банк эмитента, а третий экземпляр возвращается плательщику.

Ответственность за необоснованный отказ от оплаты платежных требований несет плательщик.

При неполучении в установленный срок заявления с отказом от акцепта платежных требований банк плательщика возвращает платежное требование в банк получателя с записью на обратной стороне «Не получено согласие на акцепт».

Достоинством акцептной формы расчетов платежными требованиями является то, что она позволяет плательщику контролировать соблюдение поставщиком условий, предусмотренных договорами. Ее недостаток заключается в сравнительно медленном поступлении средств на счет поставщика.

Расчеты платежными требованиями, оплачиваемыми в безакцептном порядке, производятся на основании соответствующих законов. В этом случае получатель должен указать в платежном требовании номер, дату принятия и название соответствующего закона. Со счетов плательщика без акцепта оплачивают требования за газ, воду, электрическую и тепловую энергию, канализацию, пользование телефоном, почтово-телеграфные и некоторые другие услуги.

*Расчеты инкассовыми поручениями.* Инкассовое поручение является расчетным документом, на основании которого производится списание денежных средств со счетов плательщика в бесспорном порядке.

Инкассовые поручения применяются:

- если бесспорный порядок взыскания установлен соответствующими законами;
- для взыскания по исполнительным документам;
- в случаях, предусмотренных сторонами по основному договору.

Инкассовое поручение составляется по установленной Положением ЦБ РФ форме. В поручении должна быть сделана ссылка на соответствующий закон, исполнительный документ или договор. К поручению должен быть приложен подлинник исполнительного документа или его дубликат.

При отсутствии и недостаточности денежных средств на счете плательщика инкассовое поручение исполняется по мере поступления денежных средств в очередности, установленной законодательством.

Банки приостанавливают списание денежных средств в бесспорном порядке в следующих случаях:

- по решению органа, осуществляющего контрольные функции в соответствии с законодательством, о приостановлении взыскания;
- при наличии судебного акта о приостановлении взыскания;
- по иным основаниям, предусмотренным законодательством.

При расчетах платежными поручениями и расчетах по инкассо расчеты у поставщиков отражают как продажу продукции, с применением счетов 45 «Товары отгруженные», 90 «Продажи», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Покупатель использует счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 51 «Расчетные счета».

Каждая организация вправе открывать в любом банке расчетные и другие счета для хранения свободных денежных средств и осуществления всех видов расчетных, кредитных и кассовых операций.

Организациям, имеющим отдельные нехозрасчетные подразделения (магазины, склады, филиалы и др.) вне своего местонахождения, по ходатайству владельца основного счета могут быть открыты расчетные субсчета для зачисления выручки и производства расчетов по месту нахождения нехозрасчетных подразделений.

Текущие счета открывают организациям, не обладающим признаками, дающими возможность открыть расчетный счет: производственным (структурным) единицам производственных и научно-производственных объединений; другим хозрасчетным подразделениям организаций, расположенным вне их местонахождения; кооперативам по месту нахождения их филиалов.

Для открытия расчетного счета организация должна представить в учреждение выбранного ею банка следующие документы:

- заявление на открытие счета установленного образца;
- нотариально заверенные копии устава организации, учредительного договора и регистрационного свидетельства;
- справку налогового органа о регистрации организации в качестве налогоплательщика;
- копии документов о регистрации в качестве плательщиков в Пенсионный фонд Российской Федерации и Фонд обязательного медицинского страхования;
- карточку с образцами подписей руководителя, заместителя руководителя и главного бухгалтера с оттиском печати организации по установленной форме, заверенную нотариально.

В случае отсутствия в организации должности главного бухгалтера на карточке ставится подпись только руководителя организации. В государственных организациях подписи руководителя и главного бухгалтера могут заверять вместо нотариусов вышестоящие организации.

Иностранным юридическим лицам (нерезидентам) рублевые счета могут быть открыты только по месту нахождения их представительств и филиалов в порядке, установленном специальной инструкцией.

При временном отсутствии печати у созданной организации руководитель банка разрешает в течение срока, необходимого для изготовления печати, представлять в банк документы без оттиска печати.

С расчетного счета банк оплачивает обязательства, расходы и поручения организации, проводимые в порядке безналичных расчетов, а также выдает средства на оплату труда и текущие хозяйственные нужды. Операции по зачислению сумм на расчетный счет или списанию с него банк производит на основании письменных распоряжений владельцев расчетного счета (денежных чеков, объявлений на взнос денег наличными, платежных требований) или с их согласия (оплата платежных требований поставщиков и подрядчиков). Исключения составляют платежи, взыскиваемые в бесспорном порядке по решению Государственного арбитража, суда или финансовых органов.

В бесспорном порядке со счетов организации списывают платежи, не внесенные в срок в государственный бюджет, внебюджетные фонды, фонды социального назначения, за таможенные процедуры, платежи по исполнительным и приравненным к ним документам.

При недостаточности денежных средств на счете списание денежных средств со счета осуществляется в последовательности, определенной ГК РФ:

1) по исполнительным документам, предусматривающим перечисление или выдачу денежных средств со счета для удовлетворения требований о возмещении вреда, причиненного жизни и здоровью, а также требований о взыскании алиментов;

2) по исполнительным документам, предусматривающим перечисление или выдачу денежных средств для расчетов по выплате выходных пособий и оплате труда лиц, работающих по трудовому договору, в том числе по контракту, по выплате вознаграждений по авторскому договору;

3) по платежным документам, предусматривающим перечисление или выдачу денежных средств для расчетов по оплате труда с лицами, работающими по трудовому договору, в том числе по контракту, а также по отчислениям в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации и фонды обязательного медицинского страхования;

4) по платежным документам, предусматривающим платежи в бюджет;

5) по исполнительным документам, предусматривающим удовлетворение других денежных требований;

6) по другим платежным документам в порядке календарной очередности.

Списание средств со счета по требованиям, относящимся к одной очереди, производится в порядке календарной очередности поступлений документов.



Ежедневно или в другие сроки, установленные по соглашению с организацией, банк выдает ей выписки из его расчетного счета с приложением оправдательных документов. В выписке указывают начальный и конечный остатки на расчетном счете и суммы операций, отраженных на расчетном счете. Бухгалтерия проверяет правильность сумм, указанных в выписке, и при обнаружении ошибки немедленно извещает об этом банк. Спорные суммы могут быть опротестованы в течение 10 дней с момента получения выписки.

Денежные средства предприятия, хранящиеся на расчетных счетах, учитывают на активном синтетическом счете 51 «Расчетные счета». В дебет этого счета записывают поступления денежных средств на расчетный счет, а в кредит - уменьшение денежных средств на расчетном счете. Основанием для записей по расчетному счету служат выписки банка с приложенными к ним оправдательными документами.

Организации (юридические лица) имеют право открывать валютные счета на территории Российской Федерации в любом банке, уполномоченном ЦБ РФ на проведение операций с иностранными валютами.

Для обобщения информации о наличии и движении средств в иностранной валюте используют счет 52 «Валютные счета». По дебету этого счета отражают поступление денежных средств на валютные счета организации, а по кредиту - списание денежных средств с валютных счетов. Операции по валютным счетам отражаются на основании выписок банка и приложенных к ним денежно-расчетных документов. Суммы, ошибочно отнесенные в дебет или кредит валютных счетов и обнаруженные при проверке выписок банка, отражают на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 2 «Расчеты по претензиям».

Аналитический учет по счету 52 ведут по каждому счету, открытому в учреждениях банка для хранения денежных средств в иностранных валютах.

К счету 52 «Валютные счета» открывают следующие субсчета:

- 1 «Транзитные валютные счета»;
- 2 «Текущие валютные счета»;
- 3 «Валютные счета за рубежом».

Субсчет 52-1 «Транзитные валютные счета» открывается для зачисления в полном объеме поступлений в иностранной валюте, в том числе и не подлежащих обязательной продаже. Исключение составляют следующие поступления иностранной валюты, зачисляемые сразу в дебет счета 52-2 «Текущие валютные счета»:

1) перевод посреднической организацией после обязательной продажи ею части валютной выручки с отметкой в платежном поручении о произведенной продаже части валютной выручки;

2) иностранная валюта, приобретенная на внутреннем валютном рынке за российские рубли и за иностранную валюту другого вида.

С кредита счета 52-1 «Транзитные валютные счета» иностранная валюта списывается в дебет счета 52-2 «Текущие валютные счета» и в ряде других случаев (при возвращении средств в иностранной валюте той организации, от которой они поступили, при перечислении экспортной валютной выручки посредническими внешнеэкономическими организациями организациям, не являющимся резидентами Российской Федерации, за вычетом комиссионного вознаграждения).

Субсчет 52-2 «Текущие валютные счета» открывается организациями для учета средств, оставшихся в распоряжении организации после обязательной продажи экспортной выручки и совершения иных операций по счету в соответствии с валютным законодательством.

По дебету счета 52-2 «Текущие валютные счета» отражаются суммы в иностранной валюте, перечисленные с кредита счета 52, субсчет «Транзитные валютные счета», а также суммы, которые зачисляются сразу на текущий валютный счет, минуя транзитный счет.

С кредита счета 52, субсчет 2 «Текущие валютные счета», валюта списывается в безналичном и наличном порядке.

Снятие наличной иностранной валюты со счета 52, субсчет 2 «Текущие валютные счета», разрешается на оплату расходов, связанных с командированием работников организаций в иностранные государства, а также по специальному разрешению ЦБ РФ.

Валютные счета за рубежом открываются организациям, получившим разрешение ЦБ РФ на открытие счетов в иностранных банках.

Движение средств в иностранной валюте на валютных счетах за рубежом отражается на счете 52, субсчет 3 «Валютные счета за рубежом».

Банк начисляет и выплачивает проценты по валютным счетам в тех валютах, по которым имеет доходы от их размещения на международном валютном рынке. По текущим валютным счетам процентная ставка определяется на основе ставок по однодневным депозитам на международном валютном рынке (исчисляется средняя ставка по видам валюты за истекший квартал и уменьшается на 1,5%).

На счете 55 «Специальные счета в банках» учитывают наличие и движение денежных средств в отечественной и зарубежной валютах, находящихся в аккредитивах, чековых книжках, иных платежных документах (кроме векселей), на текущих, особых и специальных счетах, а

также движение средств целевого финансирования в той их части, которая подлежит обособленному хранению.

К счету 55 могут быть открыты следующие субсчета:

1 «Аккредитивы»;

2 «Чековые книжки»;

3 «Депозитные счета».

Порядок осуществления расчетов при аккредитивной форме расчетов регулируется ЦБ РФ.

Аккредитивная форма расчетов применяется в двух случаях: когда она установлена договором и когда поставщик переводит покупателя на эту форму расчетов в соответствии с положениями о поставках продукции производственно-технического назначения и товаров народного потребления.

Особенность аккредитивной формы расчетов состоит в том, что оплату платежных документов производят по месту нахождения поставщика сразу после отгрузки им продукции.

Аккредитив - это условное денежное обязательство, принимаемое банком-эмитентом по поручению плательщика, произвести платежи в пользу получателя средств по предъявлении последним документов, соответствующих условиям аккредитива, или предоставить полномочия другому банку произвести такие платежи.

Банки могут открывать следующие виды аккредитивов:

- покрытые (депонированные) и непокрытые (гарантированные);

- отзывные и безотзывные (могут быть подтвержденными).

При открытии покрытого аккредитива банк-эмитент перечисляет за счет средств плательщика или предоставленного ему кредита сумму аккредитива в распоряжение исполняющего банка на весь срок действия аккредитива.

При открытии непокрытого аккредитива банк-эмитент предоставляет исполняющему банку право списывать средства с ведущегося у него корреспондентского счета в пределах суммы аккредитива в порядке, определенном соглашением между банками.

Отзывным является аккредитив, который может быть изменен или отменен банком-эмитентом на основании письменного распоряжения плательщика без предварительного согласования с получателем средств. Безотзывный аккредитив может быть отменен только с согласия получателя средств.

Порядок расчетов по аккредитиву устанавливается в основном договоре, в котором отражаются основные условия (наименование банков, получатель средств, сумма аккредитива, его вид, сроки действия, способ извещения получателя средств об открытии аккредитива, полный

перечень и точная характеристика документов, представляемых получателем средств).

Аккредитив предназначен для расчетов с одним получателем средств. Условиями аккредитива может быть предусмотрен акцепт уполномоченного плательщиком лица. Форма аккредитива установлена Положением ЦБ РФ.

Выплаты по аккредитиву производят в течение срока его действия в банке поставщика в полной сумме аккредитива или по частям против представленных поставщиком реестров счетов и транспортных или приемо-сдаточных документов, удостоверяющих отгрузку товара. Реестры счетов должны сдаваться поставщиком в обслуживающее его учреждение банка, как правило, на следующий день после отгрузки (отпуска) товара.

Аккредитив учитывают на счете 55 «Специальные счета в банках», субсчет 1 «Аккредитивы».

Аккредитив может быть выставлен за счет собственных средств и за счет банковского кредита. В первом случае выставление аккредитива оформляют следующей бухгалтерской записью:

Дебет счета 55 «Специальные счета в банках», субсчет 1  
«Аккредитивы»  
Кредит счета 52 «Расчетные счета».

Когда аккредитив выставляют за счет банковского кредита, составляют следующую запись:

Дебет счета 55 «Специальные счета в банках», субсчет 1  
«Аккредитивы»  
Кредит счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам».

Оплату счетов поставщиков с аккредитивного счета оформляют следующей записью:

Дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»  
Кредит счета 55 «Специальные счета в банках», субсчет 1  
«Аккредитивы».

Остаток неиспользованного аккредитива возвращают организации-покупателю и зачисляют на расчетный счет, если аккредитив выставлен за счет собственных средств, или перечисляют в погашение задолженности по ссуде, если аккредитив выставлен за счет банковского кредита.

К недостаткам аккредитивной формы расчетов следует отнести замораживание средств покупателей на период действия аккредитива до

его фактического использования, а также возможность задержки отгрузки продукции поставщиком до поступления аккредитива. Вместе с тем она гарантирует немедленную оплату счетов поставщиков и способствует соблюдению расчетно-платежной дисциплины.

Аналитический учет по субсчету 1 счета 55 ведут по каждому выставленному аккредитиву.

Расчеты чеками. Расчетный чек содержит письменное поручение владельца счета (чекодателя) обслуживающему его банку на перечисление указанной в чеке суммы денег с его счета на счет получателя средств (чекодержателя).

Порядок и условия использования чеков в платежном обороте регулируются ГК РФ. Бланки чеков являются бланками строгой отчетности. Их хранение осуществляется в порядке, установленном нормативными актами ЦБ РФ.

В соответствии с Положением для осуществления безналичных расчетов могут применяться чеки, выпускаемые кредитными организациями. Эти чеки могут использоваться клиентами данной кредитной организации, а также в межбанковских расчетах при наличии корреспондентских отношений. Вместе с тем они не могут применяться для расчетов через подразделения расчетной сети ЦБ РФ.

При поступлении товаров (оказании услуг) плательщик выписывает чек из книжки и передает представителю поставщика или подрядчика, который становится чекодержателем. Чекодержатель представляет выписанный чек в свое учреждение банка, как правило, на следующий день со дня выписки для зачисления денег на его расчетный счет.

Депонирование средств при выдаче чековых книжек у плательщика учитывается на счете 55 «Специальные счета в банках», субсчет 2 «Чековые книжки», с кредита счетов 51 «Расчетные счета», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и других подобных счетов. По мере оплаты задолженности чеками их списывают с кредита счета 55 в дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и других подобных счетов.

На субсчете 2 «Чековые книжки» учитывают движение средств, находящихся в чековых книжках. Порядок осуществления расчетом чеками регулируется банком.

Выданные чековые книжки отражают по дебету счета 55, субсчет 2, и кредиту счетов 51, 52, 66 и других подобных счетов. При использовании чековых книжек соответствующие суммы списывают со счета 55 в дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» или других подобных счетов (согласно выпискам банка). Суммы по чекам выданным, но не оплаченным банком (не предъявленным к оплате), остаются на счете 55-2.

Суммы оставшихся неиспользованных чеков и возвращенных в банк списывают с кредита счета 55, субсчет 2, в дебет счетов 51, 52, 66 или других счетов.

Аналитический учет по субсчету 2 ведут по каждой полученной чековой книжке.

На субсчете 3 «Депозитные счета» до 01.01.2003 г. учитывали движение средств, вложенных организацией в банковские и другие вклады.

Перечисление денежных средств во вклады отражали по дебету счета 55 и кредиту счетов 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета». При возвращении кредитной организацией сумм вкладов производили обратные бухгалтерские записи.

Аналитический учет по субсчету 3 вели по каждому вкладу.

С 01.01.2003 г. депозитные вклады в соответствии с ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» должны учитываться в качестве финансовых вложений.

На отдельных субсчетах счета 55 учитывают движение обособленно хранящихся в банке средств целевого финансирования (поступлений): средств, поступивших на содержание специальных учреждений от родителей и других источников; средств на финансирование капитальных вложений (аккумулируемых и расходующихся организацией с отдельного счета); субсидии правительственных органов.

Филиалы, представительства и иные структурные единицы, входящие в состав организации и выделенные на самостоятельный баланс, которым открыты текущие счета в местных учреждениях банков для осуществления текущих расходов, отражают на отдельном субсчете к счету 55 движение указанных средств.

Наличие и движение средств в иностранных валютах учитывают на счете 55 обособленно.

Аналитический учет по данному счету должен обеспечить получение данных о наличии и движении денежных средств в аккредитивах, чековых книжках на территории страны и за рубежом.

#### **4. Учет переводов в пути**

Некоторые организации не могут сдавать денежную наличность в течение рабочего дня в обслуживающий их банк. В этом случае организации в соответствии с заключенными договорами вносят подготовленную денежную наличность в кассы кредитных организаций, сберегательные кассы или кассы почтовых отделений, как правило, через инкассаторов банка и отделения связи.

В период с момента передачи денежных средств инкассаторам или непосредственно кредитным организациям, сберегательным кассам или почтовым отделениям сданные денежные средства учитывают на

активном синтетическом счете 57 «Переводы в пути». Основанием для принятия денежных средств на учет по счету 57 являются квитанции кредитной организации, сберегательной кассы или почтового отделения, копии сопроводительных ведомостей на сдачу выручки инкассаторам или другие подобные документы.

Движение денежных средств (переводов) в иностранной валюте учитывают на счете 57 обособленно.

Суммы наличных денежных средств, сданных кредитным организациям, сберегательным банкам или почтовым отделениям, списывают в дебет счета 57 с кредита счета 50 «Касса».

С кредита счета 57 денежные средства списывают в дебет счета 51 «Расчетные счета» (согласно выписке банка) или других счетов в зависимости от их использования (50, 52, 62, 73).

## **5. Отчет о движении денежных средств**

Согласно статье 14 Федерального закона от 06.12.2011 года №402-ФЗ с 1 января 2013 года годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность состоит из бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и приложений к ним.

Отчет о движении денежных средств является приложением к годовой бухгалтерской отчетности (код формы по ОКУД 0710004), утвержден приказом Министерства Финансов России от 2 июля 2010 года №66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» в редакции Приказов Минфина РФ от 05.10.2011 года №124н, от 06.04.2015 года №57н.

«Отчет о движении денежных средств» форма №4 - это документ, содержащий информацию о движении денежных средств: их поступление и последующее направление по каждому виду деятельности (финансовой, текущей и инвестиционной).

Текущая деятельность предприятия - это извлечение прибыли предприятия с помощью производства или продажи определенных товаров или за счет оказания определенных услуг и выполненных работ.

Инвестиционная деятельность предприятия - это деятельность, связанная с вложением капитала в нематериальные активы, недвижимое имущество и внеоборотные активы и их возможная продажа в будущем.

Финансовая деятельность предприятия - это деятельность, целью которой - выпуск ценных бумаг (облигации, акции) и осуществление краткосрочных финансовых вложений.

При поступлении денежных средств от любого вида деятельности предприятия (текущая, инвестиционная, финансовая) следует приводить детальную расшифровку поступлений этих денежных средств. Т.е. в обязательном порядке следует указывать от каких именно операций

произошло зачисление (списание) определенных средств предприятия. К таким операциям можно отнести:

- продажа товаров, продукции (работ, услуг);
- получение кредитов, займов, дивидендов, процентов от каких-либо финансовых вложений;
- направление денежных средств на оплату труда, выплату авансов, доплат, премий и других поощрений;
- сдача в аренду недвижимого имущества;
- отчисления в государственные внебюджетные фонды и др.

В отчете формы №4 должны быть приведены данные относительно денежных поступлений в отчетном периоде по наличному расчету или по расчету с применением бланков строгой отчетности (билеты, талоны, квитанции и т.д.). Данные поступления могут быть как от физических, так и от юридических лиц.

Сведения о движении денежных средств представляются в валюте Российской Федерации - рублях - по данным счетов 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках».

## **Тема 10. Учет труда и его оплаты**

### План лекции

Вопрос 1. Виды, формы и системы оплаты труда, порядок ее начисления

Вопрос 2. Синтетический учет расчетов по оплате труда

Вопрос 3. Учет удержаний из заработной платы

Вопрос 4. Учет расчетов по социальному страхованию и обеспечению

### **1. Виды, формы и системы оплаты труда, порядок ее начисления**

Оплата труда - это система отношений, связанная с обеспечением выплат работодателем работникам за их труд в соответствии с законами, иными нормативными правовыми актами, коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами и трудовыми договорами.

Заработная плата - это вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также выплаты компенсационного и стимулирующего характера.

Выплата заработной платы обычно производится в денежной форме в валюте Российской Федерации (в рублях). В соответствии с коллективным или трудовым договором по письменному заявлению работника оплата труда может производиться в иных формах, не



противоречащих российскому законодательству. Доля заработной платы, выплачиваемой в неденежной форме, не может превышать 20% от общей суммы заработной платы.

Основными видами оплаты труда являются повременная, сдельная и аккордная.

При повременной оплате оплата производится за определенное количество отработанного времени независимо от количества выполненных работ.

При сдельной оплате заработок рабочих зависит от числа единиц выпущенной продукции.

Аккордная оплата труда предусматривает определение совокупного заработка за выполнение определенных стадий работы или производство определенного объема продукции.

Первые два вида оплаты разделяются соответственно на простую повременную, повременно-премиальную, прямую сдельную, сдельно-премиальную, сдельно-прогрессивную, косвенно-сдельную.

При простой повременной системе оплата труда производится за отработанное работником время.

При повременно-премиальной системе оплаты труда к сумме заработка по тарифу прибавляют премию в определенном проценте к тарифной ставке или к другому измерителю.

При прямой сдельной системе оплата труда рабочих осуществляется за число единиц, изготовленной ими продукции и выполненных работ исходя из твердых сдельных расценок, установленных: с учетом необходимой квалификации.

Сдельно-премиальная система оплаты труда рабочих предусматривает премирование за перевыполнение норм выработки и достижение определенных качественных показателей (отсутствие брака, рекламации и т.п.).

При сдельно прогрессивной системе оплата повышается за выработку сверх нормы.

При косвенно-сдельной системе оплата труда наладчиков комплектовщиков, помощников мастеров и других рабочих осуществляется в процентах к заработку основных рабочих обслуживаемой участка.

Заработок рабочих определяют умножением часовой или дневной тарифной ставки его разряда на количество отработанных им часов или дней. Заработок других категорий работников определяют следующим образом: если эти работники отработали все рабочие дни месяца, то их оплату составят установленные для них оклады; если же они отработали неполное число рабочих дней, то их заработок определяют делением установленной ставки на календарное количество рабочих дней и

умножением полученного результата на количество оплачиваемых за счет предприятия рабочих дней.

### **Документы по учету личного состава, труда и его оплаты**

Для учета личного состава, начисления и выплат заработной платы используют унифицированные формы первичных учетных документов, утвержденные постановлением Госкомстата России от 06.04.2001 г. №26.

Приказ (распоряжение) о приеме работника на работу (форма №Т-1) и приказ (распоряжение) о приеме работников на работу (ф. №Т-1а) применяются для оформления и учета лиц, принимаемых на работу по трудовому договору (контракту). Составляются лицом, ответственным за прием, на всех лиц, принимаемых на работу в организацию.

В приказах указываются наименование структурного подразделения, профессия (должность), испытательный срок, а также условия приема на работу и характер предстоящей работы (по совместительству, в порядке перевода из другой организации, для замещения временно отсутствующего работника, для выполнения определенной работы).

Подписанный руководителем организации или уполномоченным на это лицом приказ объявляют работнику (работникам) под расписку. На основании приказа в трудовую книжку вносится запись о приеме на работу, заполняется личная карточка, а в бухгалтерии открывается лицевой счет работника.

Личная карточка работника (форма №Т-2) и личная карточка государственного служащего (форма №Т-2ГС) заполняются на лиц, принятых на работу на основании приказа о приеме на работу, трудовой книжки, паспорта, военного билета, документа об окончании учебного заведения, страхового свидетельства государственного пенсионного страхования, свидетельства о постановке на учет в налоговом органе и других документов, предусмотренных законодательством, а также сведений, сообщенных о себе работником.

Личная карточка государственного служащего (ф. №Т-2ГС) применяется для учета лиц, замещающих государственные должности государственной службы.

Приказ (распоряжение) о переводе работника на другую работу (ф. №Т-5) и приказ (распоряжение) о переводе работников на другую работу (ф. №Т-5а) используются для оформления и учета перевода работника на другую работу. Заполняются работником кадровой службы, подписываются руководителем организации или уполномоченным им лицом, объявляются работнику (работникам) под расписку. На основании

данного приказа делаются отметки в личной карточке, лицевом счете, вносится запись в трудовую книжку.

Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работнику (ф. №Т-6) и приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работникам (ф. №Т-6а) применяются для оформления и учета отпусков, предоставляемых работнику в соответствии с законодательством, коллективным договором, нормативными актами организации, трудовым договором (контрактом).

Составляются работником кадровой службы или уполномоченным лицом, подписываются руководителем организации или уполномоченным им лицом, объявляются работнику под расписку. На основании приказа делаются отметки в личной карточке, лицевом счете и производится расчет заработной платы, причитающейся за отпуск, по форме №Т-60 «Записка-расчет о предоставлении отпуска работнику».

График отпусков (ф. №Т-7) предназначен для отражения сведений о времени распределения ежегодных оплачиваемых отпусков работникам всех структурных подразделений организации на календарный год по месяцам. График отпусков является сводным. При его составлении учитываются действующее законодательство, специфика деятельности организации и пожелания работника.

График отпусков визируется руководителем кадровой службы, руководителями структурных подразделений, согласовывается с выборным профсоюзным органом и утверждается руководителем организации или уполномоченным им лицом.

При переносе срока отпуска на другое время с согласия работника и руководителя структурного подразделения в график отпусков вносятся соответствующие изменения.

Приказ (распоряжение) о прекращении действия трудового договора (контракта) с работником (ф. №Т-8) и приказ (распоряжение) о прекращении действия трудового договора (контракта) с работниками (ф. №Т-8а) применяются для оформления и учета увольнения работника (работников). Заполняются работником кадровой службы, подписываются руководителем организации или уполномоченным им лицом, объявляются работнику (работникам) под расписку.

На основании приказа делается запись в личной карточке, лицевом счете, трудовой книжке, производится расчет с работником по форме №Т-61 «Записка-расчет при прекращении действия трудового договора (контракта) с работником».

Табель учета использования рабочего времени и расчета заработной платы (ф. №Т-12) и табель учета использования рабочего времени (ф. №Т-13) применяют для осуществления табельного учета и контроля трудовой дисциплины. Форма №Т-12 предназначена для учета использования рабочего времени и расчета заработной платы, а ф. №Т-13 - только для

учета использования рабочего времени. При использовании ф. №Т-13 оплату труда начисляют в лицевом счете (ф. №Т-54), расчетной ведомости (ф. №Т-51) или расчетно-платежной ведомости (ф. №Т-49).

Форма №Т-13 применяется в условиях автоматизированной обработки данных. Бланки табеля с частично заполненными реквизитами могут быть созданы с помощью средств вычислительной техники. В этом случае форма табеля изменяется в соответствии с принятой технологией обработки данных.

Табельный учет охватывает всех работников организации. Каждому из них присваивается определенный табельный номер, который указывается во всех документах по учету труда и заработной платы.

Сущность табельного учета заключается в ежедневной регистрации явки работников на работу, ухода с работы, всех случаев опозданий и неявок с указанием их причин, а также часов простоя и часов сверхурочной работы.

Табельный учет осуществляют бухгалтер, бригадир или мастер в табеле учета использования рабочего времени. Для упрощения табельного учета можно ограничиться лишь регистрацией в нем отклонений от нормальной продолжительности рабочего дня.

Отметку о неявках или опозданиях делают в табеле на основании соответствующих документов - справок о вызове в военкомат, суд, листов о временной нетрудоспособности и др., которые работники сдают табельщикам; время простоев устанавливают по листкам о простое, а часы сверхурочной работы - по спискам мастеров.

Учет выработки рабочих в организациях осуществляют мастера, бригадиры и другие работники, на которых возложены эти обязанности.

Для учета выработки применяют различные формы первичных документов (наряды на сдельную работу, ведомости учета выполненных работ и др.).

Независимо от формы первичные документы содержат в себе, как правило, следующие реквизиты: место работы (цех, участок, отделение), время работы (дата); наименование и разряд работы (операции); количество и качество работы; фамилии, инициалы, табельные номера и разряды рабочих; нормы времени и расценки за единицу работы; сумму заработной платы рабочих; шифры учета затрат, на которые относится начисленная заработная плата; количество нормо-часов по выполненной работе.

Учет выработки, а вместе с тем и выбор той или иной формы первичного документа зависят от многих причин: характера производства, особенностей технологии производства, организации и оплаты труда, системы контроля и качества продукции, обеспеченности производства мерной тарой, весами, счетчиками и другими измерительными приборами.

Оформленные первичные документы по учету выработки и выполненных работ вместе со всеми дополнительными документами (листочками на оплату простоя, на доплаты, актами о браке и др.) передаются бухгалтеру.

Для определения суммы заработной платы, подлежащей выдаче на руки работникам, необходимо определить сумму заработка работников за месяц и произвести из этой суммы необходимые удержания. Эти расчеты производят обычно в расчетно-платежной ведомости (ф. №49), которая, кроме того, служит и документом для выплаты заработной платы за месяц.

В левой части этой ведомости записывают суммы начислений заработной платы по ее видам (сдельно, повременно, премии и разного рода оплаты), а в правой - удержания по их видам и сумму к выдаче.

На каждого работника в ведомости отводят одну строку.

В ряде организаций (особенно крупных) вместо расчетно-платежных ведомостей применяют отдельно расчетные ведомости (ф. №Т-51) и платежные ведомости (ф. №Т-53). В расчетной ведомости содержатся все расчеты по определению сумм заработной платы, подлежащих выплате работникам. Платежную ведомость используют лишь для выплаты заработной платы. В ней указывают фамилии и инициалы работников, их табельные номера, суммы к выдаче и расписку в получении заработной платы. Расчетно-платежные ведомости или замещающие их расчетные и платежные ведомости применяют для расчетов с работниками за целый месяц.

Аванс за первую половину месяца обычно выдают по платежным ведомостям. Сумму аванса обычно определяют из расчета 40% заработка по тарифным ставкам или окладам с учетом отработанных работниками дней.

Заработную плату выдают из кассы в течение трех дней. По истечении этого срока кассир против фамилий работников, не получивших заработную плату, делает отметку «Депонировано», составляет реестр не выданной заработной платы и на титульном листе ведомости указывает фактически выплаченную и не полученную работниками сумму заработной платы. Суммы, не выплаченной в срок заработной платы по истечении трех дней сдают в банк на расчетный счет.

На выданную сумму заработной платы составляется расходный кассовый ордер (ф. №КО-2), номер и дата которого проставляются на последней странице ведомости.

В расчетных ведомостях, составляемых на машинных носителях информации, состав реквизитов и их расположение определяются в зависимости от принятой технологии обработки информации. При этом

форма документа должна содержать все реквизиты унифицированной формы.

Журнал регистрации платежных ведомостей (ф. №Т-53а) применяется для учета и регистрации платежных ведомостей по произведенным выплатам работникам организации. Ведется работником бухгалтерии.

Выплаты, не совпадающие со временем выдачи заработной платы (внеплановые авансы, отпускные суммы и т.п.), производят по расходным кассовым ордерам, на которых делают пометку «Разовый расчет по заработной плате».

Расчетно-платежная ведомость выполняет несколько функций - расчетного документа, платежного документа и служит регистром аналитического учета расчетов с работниками по заработной плате.

На практике использовать расчетно-платежные ведомости для подсчета средней заработной платы за какой-либо предшествующий период (например, за шесть месяцев при оплате отпуска) неудобно, поскольку необходимо делать трудоемкие выборки из различных ведомостей.

Поэтому в организации на каждого работника открывают лицевые счета (ф. №Т-54 и ф. №Т-54а), в которых записывают необходимые сведения о работнике (семейное положение, разряд, оклад, стаж работы, время поступления на работу и др.), все виды начислений и удержаний из заработной платы за каждый месяц. По этим данным легко рассчитать средний заработок за любой период времени.

Форма №Т-54 используется для записи всех видов начислений и удержаний из заработной платы на основании первичных документов по учету выработки и выполненным работ, отработанного времени и документов на разные виды оплат. На основании данного лицевого счета составляют расчетную ведомость по ф. №Т-51.

Форма №Т-54а применяется при обработке учетных данных с применением средств вычислительной техники и содержит только условно-постоянные реквизиты о работнике. Данные по расчету заработной платы, полученные на бумажных носителях, вкладываются ежемесячно в лицевой счет. Вторая страница используется для печатания кодов видов оплат и удержаний.

Записка-расчет о предоставлении отпуска работнику (ф. №Т-60) предназначена для расчета причитающейся работнику заработной платы и других выплат при предоставлении ему ежегодного оплачиваемого или иного отпуска.

Записка-расчет при прекращении действия трудового договора (контракта) с работником (ф. №Т-61) применяется для учета и расчета причитающейся заработной платы и других выплат работнику при

прекращении действия трудового договора (контракта). Составляется работником кадровой службы или уполномоченным лицом. Расчет причитающейся заработной платы и других выплат производится работником бухгалтерии.

Для получения аванса за первую половину месяца в банк представляют следующие документы: чек, платежные поручения на перечисление денежных средств в бюджет по удержанным налогам, на перечисление сумм, удержанных по исполнительным документам и личным обязательствам, а также на перечисление платежей на социальные нужды (в фонды - пенсионный, социального страхования, обязательного медицинского страхования).

## **2. Синтетический учет расчетов по оплате труда**

Синтетический учет расчетов с персоналом по оплате труда по всем видам заработной платы, премиям, пособиям, пенсиям работающим пенсионерам и другим выплатам, а также по выплате доходов по акциям и другим ценным бумагам данной организации осуществляется на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Счет является пассивным.

По кредиту счета отражают начисления по оплате труда, пособий за счет отчислений на государственное социальное страхование, пенсий и других аналогичных сумм, а также доходов от участия в организации, а по дебету - удержания из начисленной суммы оплаты труда и доходов, выдачу причитающихся сумм работникам и не выплаченные в срок суммы оплаты труда и доходов. Сальдо этого счета кредитовое и показывает задолженность организации перед рабочими и служащими по заработной плате и другим указанным платежам.

Операцию по начислению и распределению оплаты труда, включаемой в издержки производства и обращения, оформляют следующей бухгалтерской записью:

Дебет счета 20 «Основное производство» (оплата труда производственных рабочих);

Дебет счета 23 «Вспомогательные производства» (оплата труда рабочим вспомогательных производств);

Дебет счета 25 «Общепроизводственные расходы» (оплата труда цехового персонала);

Дебет счета 26 «Общехозяйственные расходы» (оплата труда персонала администрации);

Дебет счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» (оплата труда работников обслуживающих производств и хозяйств);

Дебет других счетов издержек (28 «Брак в производстве», 44 «Расходы на продажу», 45 «Товары отгруженные», 91 «Прочие доходы и расходы», 97 «Расходы будущих периодов» и др.)

Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» (на всю сумму начисленной оплаты труда).

Начисление оплаты труда по операциям, связанным с заготовлением и приобретением производственных запасов, оборудования к установке и осуществлением капитальных вложений, отражают по дебету счетов 07 «Оборудование к установке», 08 «Вложения во внеоборотные активы», 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Пособия по временной нетрудоспособности и другие выплаты за счет средств органов социального страхования отражают по дебету счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» и кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Начисленные суммы премий, материальной помощи, пособий, оплаты труда по работам, производимым за счет средств целевого финансирования и в процессе получения доходов, отражают по дебету счетов 91 «Прочие доходы и расходы», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», 86 «Целевое финансирование» и кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Начисление доходов работникам организации по акциям и вкладам в его имущество оформляют следующей бухгалтерской записью:

Дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

В некоторых организациях ввиду сезонности производства отпуска работникам предоставляют в течение года неравномерно. Поэтому для более точного определения себестоимости продукции суммы, выплачиваемые работникам за отпуска, относят на издержки производства в течение года равномерными долями независимо от того, в каком месяце эти суммы будут выплачиваться. Тем самым создается резерв для оплаты отпусков работникам. Организация может создавать резерв на выплату вознаграждений за выслугу лет.

Резервируемые суммы относят в дебет тех же счетов производственных затрат, на которые отнесена начисленная зарплата работников, и в кредит счета 96 «Резервы предстоящих расходов».

По мере ухода рабочих в отпуск фактически начисленные им суммы за отпускной период списывают на уменьшение созданного резерва. При этом составляют следующую бухгалтерскую запись:



Дебет счета 96 «Резервы предстоящих расходов»  
Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Такой же записью оформляют начисление работникам вознаграждений за выслугу лет.

При начислении сумм ежегодных и дополнительных отпусков следует иметь в виду, что начисленные суммы отпусков включаются и фонд заработной платы труда отчетного месяца только в сумме, приходящейся на дни отпуска в отчетном месяце.

В случае перехода части отпуска на следующий месяц выплаченная работникам за эти дни сумма отпускных отражается в отчетном месяце как выданный аванс (по дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и кредиту счета 50 «Касса»). В следующем месяце эту сумму включают в состав фонда оплаты труда и обычно отражают записью по начислению отпускных сумм (кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и дебет счетов производственных затрат или счета 96 «Резервы предстоящих расходов»).

Удержания из сумм начисленной оплаты труда списывают с кредита соответствующих счетов в дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Выдачу сумм заработной платы и пособий оформляют следующей бухгалтерской записью:

Дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»  
Кредит счета 50 «Касса».

Не полученная в срок заработная плата оформляется следующей бухгалтерской записью:

Дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»  
Кредит счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»,  
субсчет «Расчеты по депонированным суммам».

Остатки не выданной в срок заработной платы (задепонированных сумм) по истечении трех дней должны быть сданы в банк на расчетный счет. При этом составляют следующую бухгалтерскую запись:

Дебет счета 51 «Расчетные счета»  
Кредит счета 50 «Касса».

Учет расчетов с депонентами ведут в книге учета депонированной заработной платы, заполняемой по данным реестра не выданной заработной платы.

Книгу открывают на год. Для каждого депонента в ней отводят отдельную строку, в которой указывают табельный номер депонента, его фамилию, имя, отчество, депонированную сумму и отметки о ее выдаче. Суммы, оставшиеся на конец года невыплаченными, переносят в новую книгу, открываемую также на год.

Последующую выплату депонированной заработной платы осуществляют по расходному кассовому ордеру и отражают по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и кредиту счета 50 «Касса».

### **3. Учет удержаний из заработной платы**

Из начисленной работникам организации заработной платы производят различные удержания, которые можно разделить на две группы: обязательные и удержания по инициативе организации.

Обязательными удержаниями являются налог на доходы физических лиц, по исполнительным листам и надписям нотариальных контор в пользу юридических и физических лиц.

По инициативе организации через бухгалтерию из заработной платы работников могут быть произведены следующие удержания: долг за работником; ранее выданные плановый аванс и выплаты, сделанные в межрасчетный период; в погашение задолженности по подотчетным суммам; за ущерб, нанесенный производству; за порчу, недостачу или утерю материальных ценностей; за брак; денежные начеты; за товары, купленные в кредит, и др.

### **Налог на доходы физических лиц**

Плательщиками налога на доходы физических лиц признаются физические лица, являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации, а также физические лица, получающие доходы от источников, расположенных в Российской Федерации, не являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации.

В соответствии с НК РФ налоговая ставка на доходы физических лиц устанавливается в размере 13%.

Налоговая ставка устанавливается в размере 35% в отношении следующих доходов:

- стоимости любых выигрышей и призов, получаемых в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров, работ и услуг, в части превышения установленных Налоговым кодексом размеров;

- страховых выплат по договорам добровольного страхования в части превышения установленных Налоговым кодексом размеров;

- процентных доходов по вкладам в банках в части превышения суммы, рассчитанной исходя из 3/4 действующей ставки рефинансирования ЦБ РФ, в течение периода, за который начислены проценты, по рублевым вкладам и 9% годовых по вкладам в иностранной валюте;

- суммы экономии на процентах при получении налогоплательщиком заемных средств в части превышения установленных Налоговым кодексом размеров.

Налоговая ставка устанавливается в размере 30% в отношении всех доходов, получаемых физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации, и в размере 6% в отношении доходов от долевого участия в деятельности организации, полученных в виде дивидендов.

Удержания из начисленной заработной платы отражают по дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и кредиту счетов:

- 68 «Расчеты по налогам и сборам» (на сумму налога на доходы физических лиц);

- 28 «Брак в производстве» (на суммы удержаний с виновников брака);

- 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (на суммы за товары, проданные в кредит, по ссудам банков, по предоставленным займам, на суммы, взысканные в возмещение недостач, уплаченных штрафов);

- 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (на суммы по исполнительным документам), других счетов.

Погашение задолженности перед бюджетом по удержаниям отражают по дебету счетов 68 «Расчеты по налогам и сборам» с кредита счета 51 «Расчетные счета», а по алиментам - по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» с кредита счетов 50 «Касса» (при выдаче удержанных сумм из кассы), 51 «Расчетные счета» (при переводе по почте или зачислении на счет получателя в Сбергательном банке).

Учет расчетов по возмещению материального ущерба осуществляют на активном счете 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет 2 «Расчеты по возмещению материального ущерба».

В дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» относят суммы, подлежащие взысканию с виновных лиц, с кредита счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» (на балансовую стоимость недостающих и испорченных ценностей), счета 98 «Доходы будущих периодов» (на разницу между балансовой стоимостью указанных ценностей и суммой, взыскиваемой с виновных лиц, рыночной

стоимостью), счета 28 «Брак в производстве» (за потери от брака продукции).

По кредиту счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет 2 «Расчеты по возмещению материального ущерба», отражают погашение сумм материального ущерба в корреспонденции со счетами:

- 50 «Касса», 51 «Расчетные счета» - на сумму внесенных платежей;
- 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - на сумму удержаний из заработной платы;
- 94 «Недостатки и потери от порчи ценностей» - на сумму списанных недостач при отказе во взыскании ввиду необоснованности иска.

### **Удержания по исполнительным листам**

Порядок удержания алиментов определен Семейным кодексом Российской Федерации, вступившим в силу в марте 1995 г., и Временной инструкцией о порядке удержания алиментов.

В соответствии с Семейным кодексом алименты на содержание несовершеннолетних детей устанавливаются в твердой денежной сумме или в размере: на 1 ребенка - 1/4, на 2 детей - 1/3, на 3 детей и более - 1/2 заработка (дохода), но не менее суммы, установленной законодательством.

На содержание нуждающихся в помощи родителей, супругов, других лиц алименты устанавливаются в твердой денежной сумме.

Если работник, который, добровольно уплачивая алименты, подал заявление о прекращении взыскания или сменил место работы, то организация обязана сообщить в суд по месту нахождения организации и взыскателя о прекращении взыскания.

Взыскание алиментов производится со всех видов дохода и дополнительного вознаграждения как по основной, так и по совмещаемой работе, с дивидендов, пособий по государственному социальному страхованию, сумм, выплачиваемых в возмещение ущерба в связи с утратой трудоспособности вследствие увечья или иного повреждения здоровья.

Алименты не взыскиваются с сумм материальной помощи, единовременных премий, компенсационных выплат за работу во вредных и экстремальных условиях и иных выплат, не носящих постоянного характера.

Удержанные суммы алиментов бухгалтерия обязана в течение трех дней со дня выплаты заработной платы выдать взыскателю лично из кассы, перевести по почте акцептованным платежным поручением (с отнесением расходов по переводу на взыскателя) или перечислить на счет взыскателя по вкладам в отделение Сберегательного банка на основании

письменного заявления заявителя. Если адрес заявителя неизвестен, то удержанные суммы перечисляют на депозитный счет суда по месту нахождения организации.

### **Удержания за причиненный материальный ущерб**

Материальная ответственность работников за ущерб, причиненный организации предусматривается Трудовым кодексом Российской Федерации.

Различают полную и ограниченную материальную ответственность.

Полная материальная ответственность возникает при заключении договора о полной материальной ответственности между организацией и работником, отвечающим за сохранность соответствующего имущества. Договор заключается в двух экземплярах, один из которых хранится у организации, а второй - у работника.

Ограниченную материальную ответственность несут работники за порчу или уничтожение по небрежности материалов, полуфабрикатов, готовых изделий, инструментов, специальной одежды и других предметов, выданных в личное пользование, если ущерб причинен в ходе трудового процесса. Данная ответственность не может превышать среднего месячного заработка виновного работника на день выявления ущерба. Материальная ответственность свыше среднего месячного заработка допускается в случаях, предусмотренных Трудовым кодексом Российской Федерации или иными федеральными законами.

Удержания из начисленной заработной платы отражают по дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и кредиту счетов:

- 68 «Расчеты по налогам и сборам» (на сумму налога на доходы физических лиц);

- 28 «Брак в производстве» (на суммы удержаний с виновников брака);

- 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (на суммы за товары, проданные в кредит, по ссудам банков, по предоставленным займам, на суммы, взысканные в возмещение недостач, уплаченных штрафов);

- 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (на суммы по исполнительным документам), других счетов.

Погашение задолженности перед бюджетом по удержаниям отражают по дебету счетов 68 «Расчеты по налогам и сборам» с кредита счета 51 «Расчетные счета», а по алиментам - по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» с кредита счетов 50 «Касса» (при выдаче удержанных сумм из кассы), 51 «Расчетные счета» (при переводе по почте или зачислении на счет получателя в Сбергательном банке).

Учет расчетов по возмещению материального ущерба осуществляют на активном счете 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет 2 «Расчеты по возмещению материального ущерба».

В дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» относят суммы, подлежащие взысканию с виновных лиц, с кредита счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» (на балансовую стоимость недостающих и испорченных ценностей), счета 98 «Доходы будущих периодов» (на разницу между балансовой стоимостью указанных ценностей и суммой, взыскиваемой с виновных лиц, как правило, рыночной стоимостью), счета 28 «Брак в производстве» (за потери от брака продукции).

По кредиту счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет 2 «Расчеты по возмещению материального ущерба», отражают погашение сумм материального ущерба в корреспонденции со счетами:

- 50 «Касса», 51 «Расчетные счета» - на сумму внесенных платежей;
- 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - на сумму удержаний из заработной платы;
- 94 «Недостатки и потери от порчи ценностей» - на сумму списанных недостач при отказе во взыскании ввиду необоснованности иска.

#### **4. Учет расчетов по социальному страхованию и обеспечению**

Задолженность перед государственными внебюджетными фондами - это обязательства по социальным платежам, которые зачисляются в Пенсионный фонд РФ, Фонд социального страхования РФ и фонды обязательного медицинского страхования РФ и предназначенные для мобилизации средств на реализацию прав граждан на государственное пенсионное и социальное обеспечение и медицинскую помощь.

Объектом налогообложения для исчисления налога признаются выплаты, вознаграждения и иные доходы, начисляемые работодателями в пользу работников по всем основаниям.

Сумма налога исчисляется налогоплательщиком отдельно в отношении каждого фонда и определяется как соответствующая процентная доля налоговой базы.

Тариф страховых взносов на 2015-2016 год составляет:

- Пенсионный фонд - 22%;
- Фонд социального страхования - 2,9%;
- Фонд обязательного медицинского страхования - 5,1%.

Таким образом, тариф страховых взносов во внебюджетные фонды на 2012-2013 года составляет 30%.

Налогоплательщики уплачивают авансовые платежи по налогу ежемесячно в срок, установленный для получения средств в банке на

оплату труда за истекший месяц, но не позднее 15-го числа следующего месяца.

Сумма налога, зачисляемая в составе социального налога в Фонд социального страхования Российской Федерации, подлежит уменьшению налогоплательщиками на произведенные ими самостоятельно расходы на цели государственного социального страхования, предусмотренные законодательством Российской Федерации.

В сроки, установленные для уплаты налога, налогоплательщики обязаны представить в Фонд социального страхования Российской Федерации сведения о суммах:

- начисленного налога в Фонд социального страхования Российской Федерации;

- использованных на выплату пособий по временной нетрудоспособности, по беременности и родам, по уходу за ребенком до достижения им возраста 1,5 лет, при рождении ребенка, на возмещение стоимости гарантированного перечня услуг и социального пособия на погребение, на другие виды пособий по государственному социальному страхованию;

- направленных ими на санаторно-курортное обслуживание работников и их детей;

- расходов, подлежащих зачету;

- уплачиваемых в Фонд социального страхования Российской Федерации.

Для учета расчетов по взносам на социальное страхование, в Пенсионный фонд и на медицинское страхование используется пассивный счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», который имеет следующие субсчета:

- 1 «Расчеты по социальному страхованию»;

- 2 «Расчеты по пенсионному обеспечению»;

- 3 «Расчеты по обязательному медицинскому страхованию».

Начисленные суммы в Фонд социального страхования, Пенсионный фонд, в фонды обязательного медицинского страхования относят в дебет тех счетов, на которые отнесена начисленная оплата труда, и в кредит счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

При этом составляют следующую бухгалтерскую запись:

Дебет счета 20 «Основное производство»

Дебет других счетов производственных затрат (23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы»)

Кредит счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», субсчета 1 «Расчеты по социальному страхованию», 2

«Расчеты по пенсионному обеспечению», 3 «Расчеты по обязательному медицинскому страхованию».

Пенсионный фонд используется организацией для выплаты работникам соответствующих пособий по временной нетрудоспособности, беременности и родам, пособий на детей и др.

Начисление работникам организации указанных пособий оформляют следующей бухгалтерской записью:

Дебет счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», субсчета 1 «Расчеты по социальному страхованию», 2 «Расчеты по пенсионному обеспечению»

Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Остальную часть сумм отчислений по социальному страхованию перечисляют в Фонд социального страхования, отчислений в Пенсионный фонд - в указанный Фонд, а отчисления в фонды медицинского страхования - в соответствующие фонды.

Перечисление оформляют следующей бухгалтерской записью:

Дебет счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», субсчета 1 «Расчеты по социальному страхованию», 2 «Расчеты по пенсионному обеспечению», 3 «Расчеты по обязательному медицинскому страхованию»

Кредит счета 51 «Расчетные счета».

Следует отметить, что отчисления на социальное страхование, пенсионное обеспечение и обязательное медицинское страхование производят от сумм оплаты труда не только работников, занятых производством продукции (работ, услуг), но и работников непромышленной сферы (жилищно-коммунального хозяйства, детских дошкольных учреждений, объектов культурно-просветительной работы и др.).

Начисленную оплату труда работников непромышленной сферы и указанные отчисления на нее относят на счета целевых источников, предусмотренных сметами на содержание соответствующих объектов.

Обычно начисленную оплату труда и отчисления на социальные нужды отражают по дебету счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» (с кредита счетов 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»).

## **Тема 11. Учет расчетов предприятия**

### **План лекции**

Вопрос 1. Понятие дебиторской и кредиторской задолженности, сроки расчетов и исковой давности



Вопрос 2. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками и с покупателями и заказчиками

Вопрос 3. Учет резервов по сомнительным долгам

Вопрос 4. Учет кредитов и займов

Вопрос 5. Учет расчетов с бюджетом по налогам и сборам

Вопрос 6. Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами

Вопрос 7. Учет расчетов с персоналом по прочим операциям

### **Понятие дебиторской и кредиторской задолженности, сроки расчетов и исковой давности**

Под **дебиторской** понимают задолженность других организаций, работников и физических лиц данной организации. Организации и лица, которые должны данной организации, называются дебиторами.

**Кредиторской** называют задолженность данной организации другим организациям, работникам и лицам, которые называются кредиторами.

Кредиторов, задолженность которым возникла в связи с покупкой у них материальных ценностей, называют поставщиками. Задолженность по начисленной заработной плате работникам организации, по суммам начисленных платежей в бюджет, внебюджетные фонды, в фонды социального назначения и другие подобные начисления называют обязательствами по распределению. Кредиторы, задолженность которым возникла по другим операциям, называют прочими кредиторами.

В бухгалтерском балансе дебиторская и кредиторская задолженности отражаются по их видам.

Дебиторская задолженность отражается в основном на счетах 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», а кредиторская - на счетах 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

По истечении срока исковой давности дебиторская и кредиторская задолженности подлежат списанию. Общий срок исковой давности установлен в три года.

Срок исковой давности начинает исчисляться по окончании срока исполнения обязательств, если он определен, или с момента, когда у кредитора возникает право предъявить требование об исполнении обязательства.

Дебиторская задолженность по истечении срока исковой давности списывается на уменьшение прибыли или резерва сомнительных долгов.

Списание задолженности оформляется приказом руководителя и следующими бухгалтерскими записями:

а) Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»

Кредит счетов 62, 76.

б) Дебет счета 63 «Резервы по сомнительным долгам»

Кредит счетов 62, 76.

Списанная дебиторская задолженность не считается аннулированной. Она должна отражаться на забалансовом счете 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов» в течение пяти лет с момента списания для наблюдения за возможностью ее взыскания в случае изменения имущественного положения должника.

При поступлении средств по ранее списанной дебиторской задолженности дебетуют счета учета денежных средств (50, 51, 52) и кредитуют счет 91 «Прочие доходы и расходы». Одновременно на указанные суммы кредитуют забалансовый счет 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов».

Кредиторская задолженность по истечении срока исковой давности списывается на финансовые результаты и оформляется следующей бухгалтерской записью:

Дебет счетов 60, 76

Кредит счета 91.

## **2. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками и с покупателями и заказчиками**

К поставщикам и подрядчикам относят организации, поставляющие сырье и другие товарно-материальные ценности, а также оказывающие различные виды услуг (отпуск электроэнергии, пара, воды, газа и др.) и выполняющие разные работы (капитальный и текущий ремонт основных средств и др.).

Расчеты с поставщиками и подрядчиками осуществляются после отгрузки ими товарно-материальных ценностей, выполнения работ или оказания услуг либо одновременно с ними с согласия организации или по ее поручению.

В настоящее время организации сами выбирают форму расчетов за поставленную продукцию или оказанные услуги.

На предъявленные на оплату счета поставщиков кредитуют счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и дебетуют соответствующие материальные счета (10, 11, 15 и др.) или счета по учету соответствующих расходов (20, 26, 97 и др.).

На счете 60 задолженность отражается в пределах сумм акцепта. При обнаружении недостач по поступившим товарно-материальным ценностям, несоответствия цен, обусловленных договором, и арифметических ошибок счет 60 кредитуют на соответствующую сумму в

корреспонденции со счетом 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 2 «Расчеты по претензиям».

Сумма НДС включается поставщиками и подрядчиками в счета на оплату и отражается у покупателя по дебету счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» и кредиту счета 60.

Погашение задолженности перед поставщиками отражается по дебету счета 60 и кредиту счетов учета денежных средств (51, 52, 55) или кредитов банка (66, 67). Порядок бухгалтерских записей при погашении задолженности перед поставщиками зависит от применяемых форм расчетов.

Помимо указанных расчетов на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» отражают выданные авансы под закупаемое имущество, суммовые и курсовые разницы, а также прекращение обязательств.

Выданные авансы учитывают по дебету счета 60 с кредита счетов учета денежных средств (51, 52 и др.).

Курсовые разницы по приобретенному имуществу (работам, услугам) также отражают на счетах 60 и 91 в качестве операционных доходов и расходов в зависимости от значения курсовых разниц.

Прекращение обязательств (помимо надлежащего исполнения) может осуществляться по следующим основаниям: при зачете взаимных требований, новации, прощении долга, ликвидации юридического лица.

Прекращение обязательств при зачете взаимных требований отражают по дебету счета 60 и кредиту счетов 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» или счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Прощение долга по существу является одним из видов дарения. Прощенная сумма долга является доходом и отражается по дебету счета 60 и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

При прекращении обязательств новацией происходит замена одного обязательства другим. Эта замена на синтетических счетах не отражается; осуществляются отметки в аналитическом учете.

Прекращение обязательств вследствие ликвидации юридического лица и при списании кредиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, учитывают по дебету счета 60 и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы». Списание кредиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, осуществляют по результатам проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа руководителя организации.

При журнально-ордерной форме учета учет расходов с поставщиками ведут в журнале-ордере № 6. В данном журнале-ордере синтетический учет расчетов с поставщиками сочетается с аналитическим учетом. Аналитический учет расчетов с поставщиками при расчетах

и порядке плановых платежей ведут в ведомости № 5, данные которой в конце месяца включают общими итогами по корреспондирующим счетам в журнал-ордер № 6.

При автоматизации учета на основании выписок банка составляются машинограммы синтетического и аналитического учета по каждому счету, применяемому для учета расчетов с поставщиками и покупателями («Расчеты с поставщиками и подрядчиками», «Расчеты с покупателями и заказчиками», «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 2 «Расчеты по претензиям»). Эти машинограммы служат основанием для разработки машинограмм - оборотных ведомостей по счетам, по итоговым данным которых делаются записи в Главную книгу.

Аналитический учет по счету 60 ведется по каждому предъявленному счету, а расчетов в порядке плановых платежей - по каждому поставщику и подрядчику. Построение аналитического учета должно обеспечивать получение данных о задолженности поставщикам по расчетным документам, срок оплаты которых не наступил; по не оплаченным в срок расчетным документам; по неотфактурованным поставкам; авансам выданным; по выданным векселям, срок оплаты которых не наступил; по просроченным векселям; по полученному коммерческому кредиту и др.

Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которой составляется бухгалтерская отчетность, ведется на счете 60 обособленно.

В настоящее время в бухгалтерском учете при отгрузке продукции покупателям возникающая дебиторская задолженность отражается по цене продажи продукции на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

На суммы оплаты за отгруженную продукцию, выполненные работы и оказанные услуги организация предъявляет расчетные документы покупателю или заказчику и производит следующую бухгалтерскую запись:

Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»  
Кредит счета 90 «Продажи».

При погашении покупателями и заказчиками своей задолженности они списывают ее с кредита счета 62 в дебет счетов денежных средств.

При продаже амортизируемого имущества, т.е. основных средств и нематериальных активов, а также другого имущества (кроме готовой продукции и товаров) стоимость имущества по ценам продажи списывают в дебет счета 62 с кредита счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Поступление платежей за проданное имущество отражают по дебету счетов по учету денежных средств (51, 52, 50, 55) и кредиту счета 62.

На счете 62 отражают суммы полученных авансов и предварительной оплаты за поставленную продукцию (работы, услуги), а также возникающие суммовые и курсовые разницы.

Суммы полученных авансов и предварительной оплаты учитывают по дебету счетов учета денежных средств и кредиту счета 62. При этом суммы полученных авансов и предварительной оплаты учитывают на счете 62 обособленно.

Положительные курсовые разницы учитывают по дебету счета 62 и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы», а отрицательные — по дебету счета 91 и кредиту счета 62.

Невостребованная в срок задолженность покупателей и заказчиков списывается с кредита счета 62 в дебет счета 63 «Резервы по сомнительным долгам» или счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Аналитический учет по счету 62 ведут по каждому предъявленному покупателем или заказчиком счету, а при расчетах в порядке плановых платежей — по каждому покупателю или заказчику. Построение аналитического учета должно обеспечить получение данных по покупателям и заказчикам по расчетным документам, срок оплаты которых не наступил; покупателям и заказчикам по не оплаченным в срок расчетным документам; авансам полученным; вексям, срок поступления денежных средств по которым не наступил; вексям, дисконтированным (учтенным) в банках; вексям, по которым денежные средства не поступили в срок.

Учет расчетов с покупателями и заказчиками в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которой составляется сводная бухгалтерская отчетность, ведется на счете 62 обособленно.

В организациях, выполняющих работы долгосрочного характера (строительные, проектные, научные, геологические и т.п.), для учета расчетов с заказчиками может использоваться счет 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам».

Аналитический учет по счету 46 ведется по видам работ.

### **3. Учет резервов по сомнительным долгам**

В настоящее время организации обязаны создавать резервы сомнительных долгов по расчетам с другими организациями и гражданами за продукцию, товары, работы и услуги с отнесением сумм резервов на финансовые результаты организации.

*Сомнительным долгом* признается дебиторская задолженность организации, не погашенная в установленные договором сроки и не обеспеченная соответствующими гарантиями.

Резервы сомнительных долгов создаются на основе проведенной инвентаризации дебиторской задолженности.

Величина резерва определяется по каждому сомнительному долгу в зависимости от финансового состояния организации-должника и оценки вероятности погашения ею долга.

На сумму создаваемых резервов сомнительных долгов дебетуют счет 91 «Прочие доходы и расходы» и кредитуют счет 63 «Резервы по сомнительным долгам». Списание не востребовавшихся долгов, признанных сомнительными, отражают по дебету счета 63 с кредита счетов 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Списанные долги должны учитываться в течение пяти лет на забалансовом счете 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов».

По окончании отчетного года суммы резервов сомнительных долгов, созданные в предыдущем отчетном году и не использованные в отчетном периоде, присоединяются к прибыли отчетного года и записываются в дебет счета 63 с кредита счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Дебиторская задолженность, по которой созданы резервы сомнительных долгов, отражается в балансе в оценке нетто, т.е. за вычетом сумм указанных резервов. Вследствие этого в бухгалтерском балансе сумма резервов сомнительных долгов отдельно не отражается.

#### **4. Учет кредитов и займов**

**Кредит** - это система экономических отношений, возникающая при передаче имущества в денежной или натуральной форме от одних организаций или лиц другим на условиях Последующего возврата денежных средств или оплаты стоимости переданного имущества и с уплатой процентов за временное пользование переданным имуществом.

Различают банковский кредит и коммерческий кредит (займы).

**Банковский кредит** - это выданные банком организациям и физическим лицам денежные средства на определенный срок и определенную цель, на возвратной основе и обычно с уплатой процентов. Банк имеет специальное разрешение (лицензию) на проведение банковских операций.

**Коммерческий кредит** - предоставляется одними организациями другим обычно в виде отсрочки уплаты денежных средств за проданные товары. Предметом договора займа помимо денег могут быть вещи.

В отличие от банков коммерческие организации не могут предоставлять заем из чужих денежных средств, временно находящихся у заимодавца. Организации, не располагающие банковской лицензией, не могут заниматься кредитной деятельностью систематически. Критерии систематичности законодательством не оговорены, и решение этого вопроса зависит от контролирующего органа или арбитражного суда.

Порядок выдачи и погашения кредитов определяется законодательством и составляемыми на его основе кредитными договорами. В договорах указывают объекты кредитования, условия и порядок предоставления кредита, сроки его погашения, процентные ставки, порядок их уплаты, права и ответственность сторон, формы взаимного обеспечения обязательств, перечень и периодичность предоставления соответствующих документов.

Для учета операции по получению и погашению кредитов и займов используют пассивные счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам». Полученные ссуды и займы отражают по кредиту счетов в корреспонденции со счетами по учету денежных средств и расчетов, а погашенные ссуды и займы - по дебету счетов в корреспонденции со счетами денежных средств.

### Учет кредитов банка

В зависимости от целевого назначения и сроков предоставления различают краткосрочный и долгосрочный кредиты.

*Краткосрочный кредит* выдается на нужды текущей деятельности организации (необходимые для выполнения плана) и предоставляется на срок до одного года.

*Долгосрочный кредит* используется на цели производственного и социального развития организации (для строительства и приобретения основных фондов, расширения и совершенствования производства и др.) и выдается на срок свыше одного года.

Для получения кредита организация направляет банку заявление с приложением копий учредительных документов, расчетов, бухгалтерских и статистических отчетов и других данных, подтверждающих обеспеченность кредита и реальность его возврата.

Банки и другие кредитные учреждения определяют процентные ставки за кредит для организаций дифференцированно - в зависимости от срока пользования ссудой, а также с учетом складывающегося спроса и предложения на кредитные ресурсы.

Конкретные процентные ставки за пользование кредитами, порядок уплаты процентов и другие условия кредитования предусматриваются в кредитном договоре.

На договорной основе между банком и организациями по остаткам на расчетных, текущих и других счетах (кроме бюджетных и депозитных) организациям могут выплачиваться проценты за хранение денежных средств в банке.

Для учета операций по получению и погашению кредитов используют пассивные счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и

займам» и 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам». Получение ссуды отражают по кредиту этих счетов в корреспонденции со счетами по учету денежных средств и расчетов, а погашение ссуд - по дебету счетов в корреспонденции по счетам денежных средств.

Начисленные проценты по полученным кредитам являются для заемщика расходами и отражаются по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счетов 66 и 67.

Начисленные организации проценты за хранение денежных средств в банках отражают по дебету счета 51 «Расчетные счета» и кредиту счета 91.

Учет дополнительных затрат, связанных с получением кредитов (расходы по исследованию рынка кредитных услуг, оплате нотариальных услуг, услуг связи), осуществляют по дебету счета 91 в качестве операционных расходов с кредита счетов учета денежных средств или расчетов. Если указанные дополнительные затраты составляют значительную величину, то заемщик может учитывать их на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и затем равномерно списывать с кредита этого счета в дебет счета 91.

Курсовые разницы по основной сумме долга по кредитам и начисленным процентам, возникающие из-за несовпадения времени получения и погашения кредита и начисления и перечисления процентных сумм, отражаются на счетах 91, 66 и 67. При этом положительные курсовые разницы отражаются по дебету счетов 66 и 67 и кредиту счета 91, а отрицательные - по дебету счета 91 и кредиту счетов 66 и 67.

Организации могут получать краткосрочные и долгосрочные займы путем выпуска и продажи акций трудового коллектива, акций и облигаций предприятия, а также под векселя и другие обязательства.

Учет займов осуществляют на счетах 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам». На первом счете отражают займы, полученные на срок одного года, на втором - на срок более одного года.

Поступление средств от продажи акций трудового коллектива, акций и облигаций организаций, а также по другим обязательствам отражают по дебету денежных средств или счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и кредиту счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

Если ценные бумаги проданы организацией по цене, превышающей их номинальную стоимость, то разницу между ценой продажи и номинальной стоимостью отражают по кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов», а затем равномерно на протяжении всего срока займа списывают с дебета счета 98 в кредит счета 91 «Прочие доход расходы».



Если облигации размещаются по цене ниже номинальной их стоимости, то разница между ценой размещения и номинальной стоимостью облигаций доначисляется равномерно в течение срока обращения облигаций. На сумму доначислений дебетуют счет 91 «Прочие доходы и расходы» и кредитуют счет 66 или 67.

Причитающиеся проценты по полученным займам отражают по кредиту счета 66 или 67 и дебету счетов учета источников выплат таким же образом, как и по кредитам банков:

- в общем порядке - по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы»;
- при использовании займов для предварительной оплаты, выдачи авансов и задатков, связанных с приобретением материально-производственных запасов, предстоящим выполнением работ и оказанием услуг - на увеличение дебиторской задолженности (счет 60, 76), которая списывается на счета 10, 15 и др.;

- при использовании займов на финансирование инвестиционных активов на счета 07 и 08 (до принятия на учет соответствующих объектов или начала их использования).

Дополнительные затраты, связанные с получением займов, возникающие курсовые и суммовые разницы отражаются по займам таким же образом, как и по кредитам.

Расходы, связанные с выпуском и распространением ценных бумаг, учитывают по дебету счета 91 с кредита соответствующих рас четных, денежных и материальных счетов.

При погашении и возврате ценных бумаг они списываются в дебет счета 66 или 67 с кредита денежных счетов.

Поступившие денежные средства или иное имущество по договору займа денежных средств или вещей отражают по дебету счетов учета денежных средств или соответствующего имущества (07 «Оборудование к установке», 10 «Материалы» и др.) с кредита счетов 66 и 67. Возврат денежных средств или иного имущества оформляют по дебету счетов 66 и 67 с кредита счетов 50, 51, 52, 07, 10 и др.

Полученные заимодавцем проценты являются его доходом и подлежат обложению налогами на прибыль и НДС. Начисленный НДС по процентам отражают по дебету счета 91 и кредит счета 68.

## **5. Учет расчетов с бюджетом по налогам и сборам**

Под налогом понимают обязательный, индивидуально-безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и муниципальных образований.

Под сбором понимают обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, утрата которого является одним из условий совершения в интересах плательщиков сборов государственным органом, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений.

Существуют следующие виды налогов и сборов:

1. Федеральные налоги и сборы – устанавливаются Налоговым кодексом и обязательны на всей территории Российской Федерации. В состав федеральных налогов и сборов входят:

- налог на добавленную стоимость;
- акцизы на отдельные виды товаров и отдельные виды минерального сырья;
- налог на прибыль организации;
- налог на доходы физических лиц.

2. Региональные налоги и сборы – устанавливаются, изменяются или отменяются законами субъектов Российской Федерации в соответствии с Налоговым кодексом. Они обязательны к уплате на всей территории субъекта Российской Федерации. В состав региональных налогов и сборов входят:

- налог на имущество организаций;
- транспортный налог.
- единый налог на вмененный доход.

3. Местные налоги и сборы – устанавливаются, изменяются или отменяются нормативными правовыми актами органов местного самоуправления в соответствии с Кодексом. Они обязательны к уплате на всей территории муниципального образования. В состав местных налогов и сборов входят:

- налог на имущество физических лиц;
- земельный налог;
- налог на наследование и дарение.

Плательщиками налога на добавленную стоимость являются:

- организации;
- индивидуальные предприниматели;
- лица, признаваемые плательщиками налога на добавленную стоимость в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации, определяемые в соответствии с Таможенным кодексом Российской Федерации.

Объектом налогообложения признаются следующие операции:

1) реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в том числе реализация предметов залога и передача товаров (результатов выполненных работ, оказанных услуг) по соглашению о

предоставлении отступного или новации. Передача права собственности на товары, результаты выполненных работ, оказание услуг на безвозмездной основе также признается реализацией товаров (работ, услуг);

2) передача на территории Российской Федерации товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету при исчислении налога на доходы организаций;

3) ввоз товаров на таможенную территорию Российской Федерации;

4) выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления.

Для отражения в бухгалтерском учете хозяйственных операций, связанных с НДС, предназначаются счет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» и счет 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на добавленную стоимость».

Счет 19 имеет следующие субсчета:

- 1 «Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств»;

- 2 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным нематериальным активам»;

- 3 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным материально-производственным запасам».

По дебету счета 19 по соответствующим субсчетам организация-заказчик отражает суммы налога по приобретаемым материальным ресурсам, основным средствам, нематериальным активам в корреспонденции с кредитом счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др.

По основным средствам, нематериальным активам и материально-производственным запасам после их принятия на учет сумма НДС, учтенная на счете 19, списывается с кредита этого счета в зависимости от направления использования приобретенных объектов в дебет счетов:

- 68 «Расчеты по налогам и сборам» (при производственном использовании);

- учета источников покрытия затрат на непроизводственные нужды (29, 91, 86)

- при использовании на непроизводственные нужды;

- 91 «Прочие доходы и расходы» - при продаже этого имущества.

Суммы налога по основным средствам, нематериальным активам, иному имуществу, а также по товарам и материальным ресурсам (работам, услугам), подлежащим использованию при изготовлении продукции и осуществлении операций, освобожденных от налога, списывают в дебет счетов учета затрат на производство (20 «Основное производство», 23

«Вспомогательные производства» и др.), а по основным средствам и нематериальным активам - учитывают вместе с затратами по их приобретению.

При продаже продукции или другого имущества исчисленная сумма налога отражается по дебету счетов 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 68, субсчет «Расчеты по налогу на добавленную стоимость» (при продаже «по отгрузке»), или счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (при продаже «по оплате»). При использовании счета 76 сумма НДС как задолженность перед бюджетом будет начислена после оплаты продукции покупателем (дебет счета 76, кредит счета 68). Погашение задолженности перед бюджетом по НДС отражается по дебету счета 68 и кредиту счетов учета денежных средств.

Акцизами облагаются следующие товары: спирт этиловый и спиртосодержащая продукция, алкогольная продукция и пиво, табачные изделия, ювелирные изделия, бензин, дизельное топливо, легковые автомобили и мотоциклы с мощностью двигателя свыше 150 л.с.

Для отражения в бухгалтерском учете хозяйственных операций, связанных с акцизами, используется счет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», субсчет «Акцизы по оплаченным материальным ценностям» и счет 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по акцизам».

По дебету счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», субсчет «Акцизы по оплаченным материальным ценностям», организация отражает суммы акцизов, уплаченные поставщикам за подакцизные товары, используемые в качестве сырья для производства подакцизных товаров, в корреспонденции с кредитом счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

По мере списания на производство оприходованных материалов и оплаты их поставщикам суммы акцизов списываются с кредита счета 19 в дебет 68.

Суммы акцизов, исчисленных по проданной продукции, отражаются по дебету счета 90 «Продажи» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» или кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». По мере оплаты проданной продукции задолженность перед бюджетом по акцизам оформляется бухгалтерской записью по дебету счета 76 и кредиту счета 68.

Плательщиками по налогу на прибыль являются предприятия и организации, являющиеся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, включая созданные на территории Российской Федерации предприятия с иностранными инвестициями, а также

международные объединения и организации, осуществляющие предпринимательскую деятельность.

Объектом обложения налогом на прибыль является валовая прибыль организации, уменьшенная на установленные регулирующие суммы.

Валовая прибыль представляет собой сумму прибыли от реализации продукции (работ, услуг), основных фондов (включая земельные участки) и иного имущества организации, уменьшенных на сумму расходов по этим операциям.

В целях налогообложения валовая прибыль уменьшается на суммы:

- доходов, полученных по акциям, облигациям и иным ценным бумагам, принадлежащим предприятию- акционеру и удостоверяющим право владельца ценных бумаг на участие в распределении прибыли предприятия- эмитента, а также доходов в виде процентов, полученных владельцами государственных ценных бумаг РФ и субъектов РФ и ценных бумаг органов местного самоуправления;

- доходов от долевого участия в деятельности других предприятий, кроме доходов, полученных за пределами Российской Федерации;

- доходов от игорного бизнеса, от проката носителей с аудио- и видеозаписями, игровыми и иными программами и записями на них, определяемых в сумме разницы между выручкой и расходами от этих услуг;

- прибыли от посреднических операций и сделок, если ставка налога на прибыль по этому виду деятельности, зачисляемого в бюджеты субъектов Российской Федерации, отличается от ставки налога на прибыль по другим видам деятельности;

- прибыли от реализации сельскохозяйственной или охотохозяйственной продукции, а также от реализации произведенной и переработанной в данной организации собственной сельскохозяйственной продукции.

При исчислении налога на прибыль облагаемая прибыль уменьшается на суммы, направленные:

- предприятиями сферы материального производства на финансирование капитальных вложений производственного назначения, а также на погашение кредитов банков, полученных и использованных на эти цели, включая проценты по кредитам;

- предприятиями всех отраслей народного хозяйства на финансирование жилищного строительства, а также на погашение кредитов банков, полученных и использованных на эти цели, включая проценты по кредитам;

- товариществами собственниками жилья, жилищно-строительными, жилищно-потребительскими кооперативами на обслуживание и ремонт жилых и нежилых помещений, инженерного оборудования жилых домов,

для управления которыми и эксплуатации которых указанные организации были созданы;

- на благотворительные цели и другие направления.

Не подлежит налогообложению прибыль общественных организаций инвалидов, предприятий, учреждений и организаций, находящихся в их собственности, и хозяйственных обществ, уставный капитал которых состоит полностью из вклада общественных организаций инвалидов

При начислении налога на прибыль дебетуют счет 99 «прибыли и убытки» и кредитуют счет 68 «Расчеты по налогам и сборам». Перечисление суммы налоговых платежей списывают с расчетного счета в дебет счета 68.

Плательщиками налога на имущество являются:

- организации, в том числе с иностранными инвестициями, считающиеся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации;

- филиалы и другие аналогичные подразделения, указанных организаций, имеющие отдельный баланс и расчетный счет;

- компании, фирмы и организации, образованные в соответствии с законодательством иностранных государств, международные организации и объединения, а также их обособленные подразделения, имеющие имущество на территории Российской Федерации.

Объектом налогообложения является имущество организации в его стоимостном выражении, находящееся на балансе этой организации и представляющее собой совокупность основных средств, нематериальных активов, запасов, затрат.

Учет расчетов организаций с бюджетом по налогу на имущество организаций ведется на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам» на отдельном субсчете «Расчеты по налогу на имущество».

Начисленная сумма налога отражается по кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» и дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы». Перечисление суммы налога на имущество в бюджет отражается в бухгалтерском учете по дебету счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» и кредиту счета 51 «Расчетные счета».

Плательщиками данного налога являются организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность в определенных сферах: общественном питании, бытовых и парикмахерских услуг и т.п.

Объектом налогообложения является вмененный доход – потенциально возможный валовой доход плательщика налога за вычетом необходимых затрат.

Федеральным законом установлена ставка налога в размере 20% вмененного дохода.

Плательщиками транспортного налога являются организации и физические лица, на которых зарегистрированы транспортные средства, являющиеся объектом налогообложения.

Налоговые ставки устанавливаются субъектами Российской Федерации в зависимости от мощности двигателя или валовой вместимости транспортных средств, категории транспортных средств в расчете на одну лошадиную силу мощности двигателя транспортного средства, одну регистровую тонну транспортного средства или единицу транспортного средства на основе ставок, установленных НК РФ.

Платежи по транспортному налогу включаются плательщиком в состав себестоимости продукции (работ, услуг). Начисление налога отражают по дебету счетов 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу» и другим счетам и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на пользователей автомобильных дорог».

#### **6. Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами**

Для учета различных расчетных отношений с другими предприятиями, организациями, отдельными лицами используют активно-пассивный счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

К счету 76 могут быть открыты следующие субсчета:

- 1 «Расчеты по имущественному и личному страхованию»;
- 2 «Расчеты по претензиям»;
- 3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам»;
- 4 «Расчеты по депонированным суммам» и др.

На субсчете 1 «Расчеты по имущественному и личному страхованию» отражают расчеты по страхованию имущества и персонала организации, в котором организация выступает страхователем.

Начисленные суммы страховых платежей отражают по кредиту счета 76, субсчет 1 «Расчеты по имущественному и личному страхованию», в корреспонденции со счетами учета затрат на производство или других источников страховых платежей (08, 23, 25, 26, 29 и др.).

Перечисленные суммы страховых платежей страхователям списывают с кредита счетов по учету денежных средств (51, 52, 55) в дебет счета 76-1.

Потери товарно-материальных ценностей по страховым случаям списывают с кредита счетов 10, 43 и др. в дебет счета 76-1. По дебету счета 76-1 отражают сумму страхового возмещения, причитающуюся по договору страхования работнику организации (кредитуют счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»).

Суммы страхового возмещения, полученные организацией от страховых организаций, отражают по дебету счетов учета денежных средств (51, 52, 55) и кредиту счета 76-1. Некомпенсируемые страховыми возмещениями потери от страховых случаев списывают в дебет счета 99 «Прибыли и убытки».

Аналитический учет по счету 76-1 ведут по страховщикам и отдельным договорам страхования.

На субсчете 2 «Расчеты по претензиям» счета 76 отражают расчеты по претензиям, предъявленным поставщикам, подрядчикам, транспортным и другим организациям, а также по предъявленным и признанным (или присужденным) штрафам, пеням и неустойкам.

В дебет этого счета списывают причиненный организации ущерб по вине поставщиков материальных ресурсов, подрядчиков, учреждений банков и других организаций с кредита следующих счетов:

- 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - на суммы несоответствия цен и тарифов, качества, арифметических ошибок и т. п. по уже оприходованным ценностям;

- 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства» и других счетов учета затрат - за брак и потери, возникшие по вине поставщиков и подрядчиков;

- учета денежных средств и кредитов банка (51, 52, 66, 67 и др.) - по суммам, ошибочно списанным со счетов организации;

- 91 «Прочие доходы и расходы» - по штрафам, пеням, неустойкам, взыскиваемым с поставщиков, подрядчиков, покупателей, заказчиков, потребителей услуг за несоблюдение договорных обязательств.

Суммы удовлетворенных претензий списывают с кредита счета 76-2 в дебет счетов учета денежных средств (51, 52 и др.). Суммы неудовлетворенных претензий, как правило, списывают с кредита счета 76-2 в дебет тех счетов, с которых они были списаны на счет 76-2 (60, 10, 20, 23 и др.).

Уплаченные организацией разные штрафы, пени и неустойки списывают с кредита счетов учета денежных средств в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

На субсчете 3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам» учитывают расчеты по причитающимся организации дивидендам и другим доходам, в том числе по прибыли, убыткам и другим результатам по договору простого товарищества.

Подлежащие получению доходы отражают по дебету счета 76-3 и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы». Полученные доходы записывают по дебету счетов учета активов (51, 52 и др.) и кредиту счета 76-3.



На субсчете 4 «Расчеты по депонированным суммам» счета 76 учитывают расчеты с работниками организации по невыплаченным в установленный срок суммам из-за неявки получателей.

Депонированные суммы отражают по кредиту счета 76-4 и дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». При выплате депонированных сумм получателю кредитуют счета учета денежных средств и дебетуют счет 76-4.

Аналитический учет по счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» ведут по каждому дебитору и кредитору. Сальдо по счету 76 определяют по оборотной ведомости по аналитическим счетам счета 76.

Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которых составляется сводная бухгалтерская отчетность, ведется на счете 76 обособленно.

## **7. Учет расчетов с персоналом по прочим операциям**

Для обобщения информации о всех видах расчетов с работниками организации, кроме расчетов по оплате труда, с подотчетными лицами и депонентами, используют синтетический счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям». К этому счету могут быть открыты следующие субсчета:

1 «Расчеты по предоставленным займам»;

2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» и др.

На субсчете 1 «Расчеты по предоставленным займам» учитывают расчеты с работниками по предоставленным им займам (на индивидуальное жилищное строительство, приобретение садового домика и др.).

Сумму предоставленного работнику займа отражают по дебету счета 73-1 с кредита счетов учета денежных средств (50, 51 и др.).

При погашении займа кредитуют счет 73 и дебетуют счета учета денежных средств (50, 51 и др.) или счет 70 в зависимости от принятого порядка платежа.

При невозвращении работником выданного ему займа задолженность списывается с кредита счета 73-1 в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

На субсчете 2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» учитывают расчеты по возмещению материального ущерба, причиненного работником организации в результате хищений и недостач товарно-материальных ценностей, брака, а также по возмещению других видов ущерба.

Суммы, подлежащие взысканию с работников организации, списывают в дебет счета 73-2 с кредита счетов 94 «Недостачи от потери и

порчи ценностей», 98 «Доходы будущих периодов», 28 «Брак в производстве» и др. Взысканные с работников суммы удержаний относят в кредит счета 73-2 и дебет счетов 70 (на сумму удержаний из заработной платы), 91 (при отказе во взыскании ввиду необоснованного иска) и др.

К счету 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» может быть открыт субсчет «Расчеты за товары, проданные в кредит». На этом субсчете учитывают расчеты с персоналом организации по приобретенным в кредит отдельным категориям товаров.

Операция по оформлению кредита работнику отражается по дебету счета 73, субсчет «Расчеты за товары, проданные в кредит», и кредиту счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

Удержания из заработной платы работников в погашение задолженности по кредитам учитывают по дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» и кредиту счета 73, субсчет «Расчеты за товары, проданные в кредит». При погашении задолженности по кредитам дебетуют счета 66 или 67 и кредитуют счет 51 «Расчетные счета».

Аналитический учет по счету 73 ведут по работникам организации.

## **Тема 12. Учет капитала и финансовых результатов**

### **План лекции**

Вопрос 1. Учет уставного капитала

Вопрос 2. Учет резервного и добавочного капиталов

Вопрос 3. Учет целевого финансирования

Вопрос 4. Понятие и классификация доходов организации

Вопрос 5. Учет резервов предстоящих расходов

Вопрос 6. Учет расходов и доходов будущих периодов

Вопрос 7. Формирование и учет чистой прибыли предприятия

### **1. Учет уставного капитала**

Источниками формирования имущества являются собственные средства (собственный капитал) и заемные средства (заемный капитал).

Собственный капитал состоит из уставного капитала, добавочного капитала, резервного капитала, нераспределенной прибыли, целевого финансирования.

Для характеристики части собственного капитала, размер которой указывается в учредительных документах, используют понятия «уставный капитал», «складочный капитал», «уставный фонд», «паевой фонд».

**Уставный капитал** - представляет собой совокупность в денежном выражении вкладов (долей, акций по номинальной стоимости) учредителей (участников) в имущество организации при ее создании для

обеспечения деятельности в размерах, определенных учредительными документами.

**Складочный капитал** - это совокупность вкладов участников полного товарищества или товарищества на вере, внесенных в товарищество для осуществления его хозяйственной деятельности.

Государственные и муниципальные унитарные организации вместо уставного и складочного капитала формируют в установленном порядке **уставный фонд**, представляющий совокупность выделенных организации государством или муниципальными органами основных и оборотных средств.

**Паевой фонд** - это совокупность паевых взносов членов производственного кооператива для совместного ведения предпринимательской деятельности, а также стоимость имущества, приобретенного и созданного в процессе деятельности.

Учет уставного и складочного капитала, уставного и паевого фондов осуществляется на пассивном счете 80 «Уставный капитал». Сальдо этого счета должно соответствовать размеру уставного капитала (фонда), зафиксированного в учредительных документах организации.

После государственной регистрации организации, созданной на средства учредителей, уставный капитал в сумме, предусмотренной учредительными документами, отражается по кредиту счета 80 «Уставный капитал» в корреспонденции со счетом 75 «Расчеты с учредителями». Фактическое поступление вкладов учредителей проводится по кредиту счета 75 в дебет счетов:

- 08 «Вложения во внеоборотные активы» - на стоимость внесенных в счет вкладов зданий, сооружений, машин и оборудования и другого имущества, относящегося к основным средствам;

- 08 «Вложения во внеоборотные активы» - на стоимость внесенных в счет вкладов нематериальных активов - прав, возникающих из авторских и иных договоров на произведения науки, на программы для ЭВМ, базы данных, из патентов на изобретения и др. Поступившие основные средства и нематериальные активы списывают со счета 08 на счета 01 «Основные средства» и 04 «Нематериальные активы»;

- производственных запасов (счета 10, 11 и др.) - на стоимость внесенных в счет вкладов сырья, материалов и других материальных ценностей, относящихся к оборотным средствам;

- денежных средств (счета 50, 51, 52 и др.) - на сумму денежных средств в отечественной и иностранной валюте, внесенных участниками;

- других счетов - на стоимость внесенного в счет вкладов иного имущества.

Материальные ценности и нематериальные активы, вносимые в счет вкладов в уставный капитал, оценивают по согласованной между

учредителями стоимости, ориентированной на реальные рыночные цены. Ценные, бумаги и другие финансовые активы также оценивают по согласованной стоимости.

Валюту и валютные ценности оценивают по официальному курсу ЦБ РФ, действующему на момент вноса указанных ценностей.

Оценка валюты и валютных ценностей и другого имущества, вносимых в счет вкладов в уставный капитал, может отличаться от оценки их в учредительных документах. Возникающую при этом разницу списывают на счет 83 «Добавочный капитал».

Внесение в уставный капитал вкладов в иностранной валюте отражают в учете следующим образом.

На сумму задолженности иностранного учредителя:

Дебет счета 75 «Расчеты с учредителями»

Кредит счета 80 «Уставный капитал».

На поступления от иностранного учредителя денежных средств:

Дебет счета 52 «Валютные счета»

Кредит счета 75 «Расчеты с учредителями».

На сумму положительной курсовой разницы:

Дебет счета 75 «Расчеты с учредителями»

Кредит счета 83 «Добавочный капитал».

На сумму отрицательной курсовой разницы:

Дебет счета 83 «Добавочный капитал»

Кредит счета 75 «Расчеты с учредителями».

Данный порядок списания разницы в ценах и курсовой оценки позволяет не менять доли учредителей в уставном капитале, оговоренной в учредительных документах.

Переданное в пользование и управление организации имущество, право собственности на которое остается у акционеров и вкладчиков, оценивают по величине арендной платы за переданное имущество, исчисленной на весь срок использования данного имущества в организации, но не более срока ее существования.

Увеличение или уменьшение уставного капитала организации может быть осуществлено только по решению учредителей после внесения соответствующих изменений в устав организации и другие учредительные документы.

При увеличении уставного капитала кредитуют счет 80 «Уставный капитал» и дебетуют счета учета источников увеличения уставного капитала:

- 83 «Добавочный капитал» - на сумму добавочного капитала, направляемого на увеличение уставного капитала;

- 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» - на сумму нераспределенной прибыли, направляемой на увеличение уставного капитала;

- 75 «Расчеты с учредителями» - на сумму выпуска дополнительных акций;

- другие счета источников увеличения уставного капитала.

При уменьшении уставного капитала дебетуют счет 80 «Уставный капитал» и кредитуют счета тех объектов учета, на которые списывается соответствующая часть уставного капитала:

- 75 «Расчеты с учредителями» — на сумму вкладов, возвращенных учредителям;

- 81 «Собственные акции (доли)» - на номинальную стоимость аннулированных акций;

- 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» - при доведении величины уставного капитала до величины чистых активов;

- другие счета.

Аналитический учет по счету 80 должен обеспечить информацию по учредителям организации, стадиям формирования капитала и видам акций.

## **2. Учет резервного и добавочного капиталов**

Резервный капитал создают в обязательном порядке акционерные общества и совместные организации в соответствии с действующим законодательством. По своему усмотрению его могут создавать и другие организации.

Средства резервного капитала акционерного общества предназначены для покрытия его убытков, а также для погашения облигаций общества и выкупа акций общества в случае отсутствия иных средств. Резервный капитал не может быть использован для других целей.

Размер резервного капитала определяется уставом организации. В акционерных обществах он не может быть менее 15%, а на совместных предприятиях - 25% от уставного капитала.

Отчисления в резервный капитал акционерных обществ и совместных предприятий в пределах указанных ограничений (соответственно 15 и 25% уставного капитала) производятся за счет уменьшения налогооблагаемой прибыли. При этом сумма отчислений в резервный

капитал и другие аналогичные по назначению фонды не должна превышать 50% налогооблагаемой прибыли организации.

Резервный капитал остальных организаций создается за счет прибыли, оставшейся в распоряжении организации.

Для получения информации о наличии и движении резервного капитала используют пассивный счет 82 «Резервный капитал».

Отчисления в резервный капитал отражаются по кредиту счета 82 «Резервный капитал» и дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Использование резервного капитала отражается по дебету счета 82 «Резервный капитал» и кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». При этом суммы, направляемые на покрытие убытка за отчетный год, списываются непосредственно в дебет счета 82 с кредита счета 84.

Суммы резервного капитала, направляемые на погашение облигации, оформляют двумя бухгалтерскими записями:

Дебет счета 82 «Резервный капитал»

Кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

Дебет счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»

Кредит счета 51 «Расчетные счета».

Организации, создающие резервный капитал по своему усмотрению, могут его использовать на различные цели, в том числе на:

- покрытие убытков от хозяйственной деятельности (кредитуют счет 84);

- выплату доходов по облигациям и дивидендов по акциям в случае отсутствия прибыли (кредитуют счета 70 и 75);

- увеличение уставного капитала (кредитуют счет 80);

- покрытие различных непредвиденных расходов (кредитуют счета расходов).

Добавочный капитал в отличие от уставного капитала не разделяется на доли, внесенные конкретными участниками. Он показывает общую собственность всех участников.

Добавочный капитал складывается из:

- эмиссионного дохода, возникающего при реализации акций по цене, которая превышает их номинальную стоимость, и дополнительной эмиссии акций;

- прироста стоимости имущества по переоценке;

- курсовых разниц, образовавшихся при внесении учредителями вкладов в уставный капитал организации.

Добавочный капитал учитывается на пассивном счете 83 «Добавочный капитал». К этому счету могут быть открыты следующие субсчета:

- 1 «Прирост стоимости имущества по переоценке»;
- 2 «Эмиссионный доход»;
- 3 «Курсовые разницы» и др.

При переоценке имущества его стоимость может увеличиваться или уменьшаться. Увеличение стоимости основных средств при переоценке внеоборотных активов отражается по дебету счетов 01 «Основные средства» и кредиту счета 83 «Добавочный капитал». Уменьшение стоимости основных средств при переоценке, осуществляемой за счет добавочного капитала, отражается по дебету счета 83 и кредиту счетов по учету имущества (01).

Полученный организацией эмиссионный доход отражается по дебету счетов учета имущества (счета 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» и др.) и кредиту счета 83.

Средства добавочного капитала могут быть направлены на:

- увеличение уставного капитала (дебетуют счет 83 и кредитуют счет 80 «Уставный капитал»);
  - погашение снижения стоимости внеоборотных активов, выявившихся по результатам их переоценки (дебетуют счет 83, кредитуют счета учета внеоборотных активов);
  - распределение между учредителями организации (дебет счета 83, кредит счета 75 «Расчеты с учредителями») и т.п.
- Аналитический учет по счету 83 организуется таким образом, чтобы обеспечить получение информации по источникам образования и направлениям использования средств.

### **3. Учет целевого финансирования**

К целевому финансированию относят средства, получаемые организацией на строго определенные цели: научно-исследовательские работы, подготовку кадров, содержание детских учреждений и др.

Источниками целевого финансирования являются ассигнования из государственного, регионального или местного бюджетов; взносы родителей; средства, поступающие от других организаций; средства фондов специального назначения и др.

Средства целевого финансирования расходуются в соответствии с утвержденными сметами. Использование указанных средств не по назначению запрещается.

Для учета средств целевого назначения применяют пассивный счет 86 «Целевое финансирование». Поступление средств отражают по кредиту данного счета, а расходование - по дебету. Аналитический учет по счету

86 ведут по назначению целевых средств и в разрезе источников поступления.

Основная часть целевого финансирования приходится на помощь, оказываемую государством коммерческим организациям. Порядок учета государственной помощи определен ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи».

В соответствии с данными ПБУ государственной помощью признается увеличение экономической выгоды организации в результате поступления от государства денежных средств или иного имущества.

Государственная помощь предоставляется в виде субвенций, субсидий, бюджетных кредитов, ресурсов, отличных от денежных средств (земельные участки, природные ресурсы и другое имущество). Под субвенцией понимают бюджетные средства, предоставляемые коммерческой организации на осуществление определенных целевых расходов на безвозмездной и безвозвратной основе, а под субсидией - бюджетные средства, предоставляемые юридическому лицу на условиях долевого финансирования целевых расходов.

Поступающие бюджетные средства в учете разделяют на две категории:

- направляемые на финансирование капитальных вложений;
- используемые для оплаты текущих расходов.

ПБУ 13/2000 предусматривает два варианта принятия к учету государственной помощи:

- 1) по мере фактического получения бюджетных средств;
- 2) как возникновение задолженности.

При первом варианте принятия к учету бюджетных средств поступившие денежные средства оформляют следующей бухгалтерской записью:

Дебет счетов 51 «Расчетные счета», 55 «Специальные счета в банках» и др.

Кредит счета 86 «Целевое финансирование».

Поступление имущества за счет бюджетных средств записывают в дебет счетов учета имущества (08 «Вложения во внеоборотные активы», 10 «Материалы» и др.) и кредит счета 86 «Целевое финансирование».

При втором варианте принятия к учету бюджетных средств их выделение отражают как возникновение задолженности по целевым бюджетным средствам и оформляют следующей бухгалтерской записью:

Дебет счета 76 «Расчет с разными дебиторами и кредиторами»

Кредит счета 86 «Целевое финансирование».



Фактическое поступление бюджетных средств отражают по дебету счетов учета денежных средств (51, 55 и др.), счетов учета имущества (08, 10 и др.) с кредита счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Бюджетные средства, использованные на финансирование капитальных вложений, списываются с дебета счета 86 «Целевое финансирование» в кредит счета 98 «Доходы будущих периодов» при вводе внеоборотных средств в эксплуатацию (дебетуют счета 01 или 04 с кредита счета 08).

В течение срока использования внеоборотных активов в размере начисленной амортизации (дебетуют счета 25, 26 и другие, кредитуют счета 02 и 05) бюджетные средства списываются как внереализационные доходы с дебета счета 98 «Доходы будущих периодов» в кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Бюджетные средства, использованные на финансирование текущих расходов, списывают в дебет счета 86 «Целевое финансирование» с кредита счета 98 «Доходы будущих периодов» в момент принятия к учету материально-производственных запасов, начисления оплаты труда или осуществления других расходов за счет бюджетных средств.

Суммы, учтенные по кредиту счета 98, списывают в дебет данного счета с кредита счета 91 «Прочие доходы и расходы» по мере отпуска материально-производственных запасов на производственные нужды, начисления оплаты труда и осуществления других расходов за счет бюджетных средств.

Бюджетные кредиты, предоставленные организации, отражаются в бухгалтерском учете в общем порядке, принятом для учета заемных средств.

#### **4. Понятие и классификация доходов организации**

В соответствии с ПБУ 9/99 «доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов и погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества)».

Не признаются доходами организации поступления от других юридических и физических лиц:

- сумм НДС, акцизов, налога с продаж, экспортных пошлин и иных аналогичных обязательных платежей;
- по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала;
- в порядке предварительной оплаты продукции, товаров, работ, услуг;

- авансов в счет оплаты продукции, товаров, работ, услуг;
- задатка;
- в залог, если договором предусмотрена передача заложенного имущества залогодержателю;
- в погашение кредита, займа, предоставленного заемщику.

Доходы организации в зависимости от их характера, условия получения и направления деятельности организации подразделяются на:

- а) доходы от обычных видов деятельности;
- б) прочие поступления.

Доходы от обычных видов деятельности — это выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг и отражаются на счете 90 «Продажи».

В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату во временное пользование своих активов по договору аренды, предоставление за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, участие в уставных капиталах других организаций, выручкой считаются поступления, получение которых связано с указанными видами деятельности.

## **5. Учет резервов предстоящих расходов**

Резервы предстоящих расходов создаются в организациях в целях равномерного включения предстоящих расходов в издержки производства или обращения.

Организации могут создавать следующие резервы: на предстоящую оплату отпусков работникам, на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет, на покрытие расходов по ремонту основных средств, на возмещение производственных затрат по подготовительным работам в связи с сезонным производством, на покрытие затрат по ремонту предметов проката, на выплату вознаграждений по итогам работы за год и другие цели, предусмотренные законодательством, нормативными документами Минфина РФ или отраслевыми особенностями состава затрат, утвержденными соответствующими ведомствами по согласованию с Минэкономки РФ и Минфином РФ.

Порядок создания указанных резервов регулируется соответствующими законодательными и другими нормативными актами.

Для получения информации о состоянии и движении резервов предстоящих расходов используют пассивный счет 96 «Резервы предстоящих расходов».

Операции по начислению резервов отражают по кредиту счета 96 и дебету счетов учета затрат на производство и издержек обращения (20, 23, 25, 26 и т.п.).

Фактические расходы и платежи, осуществленные за счет резервных сумм, списывают на уменьшение резервов (дебетуют счет 96) с кредита счетов по учету списываемых расходов (10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и т.п.).

Для создания соответствующих резервов организация должна предусмотреть их создание в учетной политике на соответствующий год, составить расчет ежемесячных отчислений на текущий год и остатка резерва на начало следующего года.

Например, если организация предоставляет отпуска за текущий год в следующем году, то она может иметь остаток резерва на начало года. Сумму резерва уточняют исходя из количества дней неиспользуемого отпуска, среднедневных сумм оплаты труда работников и обязательных отчислений на социальные нужды.

Остаток резерва на ремонт основных средств на конец года допускается в случаях, предусмотренных отраслевыми особенностями состава затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг).

В конце года после инвентаризации расчетов начисленные суммы резервов доводят до величины фактических расходов. При этом если фактические расходы превышают суммы начисленных резервов, то на разницу составляют дополнительную проводку по доначислению резервов. Обратная разница оформляется сторнировочной записью.

Аналитический учет по счету 96 ведется по отдельным резервам.

## **6. Учет расходов и доходов будущих периодов**

**Расходы будущих периодов** - это затраты, произведенные в отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам.

Основную часть расходов будущих периодов в организациях составляют расходы на подготовку и освоение производства. Кроме того, к расходам будущих периодов относят расходы по ремонту основных средств в сезонных отраслях промышленности (когда не создается ремонтный фонд), расходы по оплате аренды объектов основных средств или их отдельных частей (помещений), расходы на рекламу, на приобретение лицензий, расходы, связанные с оплатой услуг телефонной и радиосвязи, перечисляемой за последующие периоды, и др.

Учет расходов будущих периодов осуществляют по дебету активного счета 97 «Расходы будущих периодов» с кредита соответствующих материальных, расчетных и других счетов (10, 50, 51, 70, 69, 76 и др.). Ежемесячно или в другие сроки учтенные на дебете счета 97 расходы списывают в дебет счетов 20, 23, 25, 26, 44 и других счетов. Сроки списания расходов будущих периодов, а также соответствующие издержки или другие источники, на которые списываются указанные

расходы, регламентируются законодательными и другими нормативными актами или определяются самими организациями.

Например, расходы по ремонту основных средств, учтенные в начале года на счете 97, списывают ежемесячно, либо пропорционально объему производства по месяцам, либо пропорционально плановым затратам на ремонт основных средств, либо равномерно по месяцам.

Из общего состава расходов будущих периодов отдельной калькуляционной статьей по счету 20 «Основное производство» отражают лишь расходы по подготовке и освоению производства. Остальные расходы будущих периодов списывают со счета 97 в дебет собирательно-распределительных (25, 26) или других счетов.

Расходы на рекламу, относящиеся к будущим периодам, также учитываются по дебету счета 97 и кредиту счета 76, с последующим списанием расходов с кредита счета 97 в дебет счетов учета затрат на производство и расходов на продажу.

ПБУ 14/2000 не включает в состав нематериальных активов расходы, связанные с приобретением лицензий. В связи с этим расходы по приобретению лицензий целесообразно учитывать на счете 97 в качестве расходов будущих периодов. С кредита счета 97 стоимость лицензий в течение срока их действия списывается равномерно по месяцам на счета 26 «Общехозяйственные расходы» или 44 «Расходы на продажу».

Для учета доходов, полученных в отчетном периоде, но относящихся к будущим периодам, используют счет 98 «Доходы будущих периодов», который является пассивным. По кредиту счета учитывают доходы, относящиеся к будущим периодам, предстоящие поступления задолженностей, доходы, возникающие вследствие превышения взыскиваемых с виновников недостающих ценностей над их балансовой стоимостью.

По дебету счета отражают списание доходов будущих периодов на счета учета имущества, расчетов, счет 91 «Прочие доходы и расходы».

К счету 98 «Доходы будущих периодов» могут быть открыты следующие субсчета:

1 «Доходы, полученные в счет будущих периодов»;

2 «Безвозмездные поступления»;

3 «Предстоящие поступления задолженностей по недостачам, выявленным за прошлые годы»;

4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей» и др.

На субсчете 1 «Доходы, полученные в счет будущих периодов» учитывают доходы, полученные в отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам, арендная и квартирная плата, плата за коммунальные услуги, пользование средствами связи и др. Полученные

или начисленные суммы доходов отражают по кредиту счета 98, субсчет 1, и дебету счетов учета денежных средств и расчетов; списание доходов на расходы наступившего отчетного периода - по дебету субсчета 1 и кредиту соответствующих денежных или расчетных счетов.

*На субсчете 2 «Безвозмездные поступления»* учитывают стоимость безвозмездно полученных активов.

Безвозмездно полученные активы отражают по рыночной стоимости по дебету счетов учета имущества (08 «Вложения во внеоборотные активы», 10 «Материалы» и других счетов) с кредита счета 98-2.

Сумма бюджетных средств, направленных коммерческой организации на финансирование расходов, записывается в кредит счета 98-2 и дебет счета 86 «Целевое финансирование».

Суммы, учтенные на кредите счета 98, списывают в дебет этого счета с кредита счета 91 «Прочие доходы и расходы»:

- по безвозмездно полученным основным средствам - по мере начисления амортизации;

- по иным безвозмездно полученным материальным ценностям по мере их списания на производство или при продаже.

*На субсчете 3 «Предстоящие поступления задолженностей по недостачам, выявленным за прошлые годы»* счета 98 учитывают предстоящие поступления, задолженности по недостачам, выявленным за прошлые годы. По кредиту счета 98-3 отражают выявленные в отчетном году за прошлые годы суммы недостач, признанных виновными лицами или присужденные к взысканию с них судебными органами, в корреспонденции со счетом 94 «Недостачи от потери и порчи ценностей». Одновременно на эти суммы кредитуют счет 94 и дебетуют счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет 2 «Расчеты по возмещению материального ущерба».

По мере погашения задолженности по недостачам кредитуют счет 73-2 и дебетуют счета учета денежных средств или другого имущества. Одновременно оплаченную задолженность отражают по дебету счета 98, субсчет 3, и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

*На субсчете 4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей»* учитывают разницу между взыскиваемой с виновных лиц суммой за недостающие ценности и их учетной стоимостью.

Выявленную разницу отражают по кредиту счета 98, субсчет 4, и дебету счета 73, субсчет 2. При погашении задолженности по выявленной разнице кредитуют счет 73-2 и дебетуют счет учета денежных средств или другого имущества. Одновременно погашенную часть разницы списывают в дебет счета 98-4 и кредит счета 91.

Аналитический учет по счету 98 осуществляют:

- по субсчету 1 - по каждому виду доходов;
- по субсчету 2 - по каждому безвозмездному поступлению ценностей;
- по субсчету 3 - по каждому виду недостач;
- по субсчету 4 - по видам недостающих ценностей.

## **7. Формирование и учет чистой прибыли предприятия**

Для обобщения информации о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли или непокрытого убытка организации используют активно-пассивный счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Сумму чистой прибыли отчетного года списывают заключительными оборотами декабря в кредит счета 84 со счета 99 «Прибыли и убытки» (счет 99 дебетуется).

Прибыль распределяется на основании решения общего собрания акционеров в акционерном обществе, собрания участников в обществе с ограниченной ответственностью или другого компетентного органа.

Чистая прибыль может быть направлена на выплату дивидендов, создание и пополнение резервного капитала, покрытие убытков прошлых лет.

На суммы начисленных доходов учредителям дебетуют счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредитуют счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» (работникам организации) и 75 «Расчеты с учредителями» (сторонним участникам).

Отчисления в резервный капитал отражают по дебету счета 84 и кредиту счета 82 «Резервный капитал».

Направление чистой прибыли на покрытие убытка предыдущего года отражают по дебету и кредиту счета 84.

Сумма чистого убытка отчетного года списывается заключительными оборотами декабря в дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» с кредита счета 99 «Прибыли и убытки».

Убытки отчетного года списывают с кредита счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» года в дебет счетов:

- 82 «Резервный капитал» - при списании за счет средств резервного капитала;
- 75 «Расчеты с учредителями» - при погашении убытка за счет целевых взносов учредителей организаций;
- 80 «Уставный капитал» - при доведении величины уставного капитала до величины чистых активов организации и других счетов.

Аналитический учет по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» должен обеспечить формирование информации по направлениям использования средств. При этом средства

нераспределенной прибыли, использованные в качестве финансового обеспечения производственного развития организации или иных аналогичных мероприятий по созданию и приобретению нового имущества и еще не использованные, в аналитическом учете могут разделяться.

К целевому финансированию относят средства, получаемые организацией на строго определенные цели: научно-исследовательские работы, подготовку кадров, содержание детских учреждений и др.

Источниками целевого финансирования являются ассигнования из государственного, регионального или местного бюджетов; взносы родителей; средства, поступающие от других организаций; средства фондов специального назначения и др.

Средства целевого финансирования расходуются в соответствии с утвержденными сметами. Использование указанных средств не по назначению запрещается.

Для учета средств целевого назначения применяют пассивный счет 86 «Целевое финансирование». Поступление средств отражают по кредиту данного счета, а расходование - по дебету. Аналитический учет по счету 86 ведут по назначению целевых средств и в разрезе источников поступления.

Основная часть целевого финансирования приходится на помощь, оказываемую государством коммерческим организациям. Порядок учета государственной помощи определен ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи».

В соответствии с данным ПБУ государственной помощью признается увеличение экономической выгоды организации в результате поступления от государства денежных средств или иного имущества.

Государственная помощь предоставляется в виде субвенций, субсидий, бюджетных кредитов, ресурсов, отличных от денежных средств (земельные участки, природные ресурсы и другое имущество). Под субвенцией понимают бюджетные средства, предоставляемые коммерческой организации на осуществление определенных целевых расходов на безвозмездной и безвозвратной основе, а под субсидией - бюджетные средства, предоставляемые юридическому лицу на условиях долевого финансирования целевых расходов.

Поступающие бюджетные средства в учете разделяют на две категории:

- направляемые на финансирование капитальных вложений;
- используемые для оплаты текущих расходов.

ПБУ 13/2000 предусматривает два варианта принятия к учету государственной помощи:

- 1) по мере фактического получения бюджетных средств;

2) как возникновение задолженности.

При первом варианте принятия к учету бюджетных средств поступившие денежные средства оформляют следующей бухгалтерской записью:

Дебет счетов 51 «Расчетные счета», 55 «Специальные счета в банках» и др.

Кредит счета 86 «Целевое финансирование».

Поступление имущества за счет бюджетных средств записывают в дебет счетов учета имущества (08 «Вложения во внеоборотные активы», 10 «Материалы» и др.) и кредит счета 86 «Целевое финансирование».

При втором варианте принятия к учету бюджетных средств их выделение отражают как возникновение задолженности по целевым бюджетным средствам и оформляют следующей бухгалтерской записью:

Дебет счета 76 «Расчет с разными дебиторами и кредиторами»

Кредит счета 86 «Целевое финансирование».

Фактическое поступление бюджетных средств отражают по дебету счетов учета денежных средств (51, 55 и др.), счетов учета имущества (08, 10 и др.) с кредита счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Бюджетные средства, использованные на финансирование капитальных вложений, списываются с дебета счета 86 «Целевое финансирование» в кредит счета 98 «Доходы будущих периодов» при вводе внеоборотных средств в эксплуатацию (дебетуют счета 01 или 04 с кредита счета 08).

В течение срока использования внеоборотных активов в размере начисленной амортизации (дебетуют счета 25, 26 и другие, кредитуют счета 02 и 05) бюджетные средства списываются как прочие доходы с дебета счета 98 «Доходы будущих периодов» в кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Бюджетные средства, использованные на финансирование текущих расходов, списывают в дебет счета 86 «Целевое финансирование» с кредита счета 98 «Доходы будущих периодов» в момент принятия к учету материально-производственных запасов, начисления оплаты труда или осуществления других расходов за счет бюджетных средств.

Суммы, учтенные по кредиту счета 98, списывают в дебет данного счета с кредита счета 91 «Прочие доходы и расходы» по мере отпуска материально-производственных запасов на производственные нужды,



начисления оплаты труда и осуществления других расходов за счет бюджетных средств.

Бюджетные кредиты, предоставленные организации, отражаются в бухгалтерском учете в общем порядке, принятом для учета заемных средств.

Организации получают основную часть прибыли от продажи продукции, товаров, работ и услуг. Прибыль от продажи продукции (работ, услуг) определяют как разницу между выручкой от продажи продукции (работ, услуг) в действующих ценах без НДС и акцизов, экспортных пошлин и других вычетов, предусмотренных законодательством Российской Федерации, и затратами на ее производство и продажу.

Финансовый результат от продажи продукции (работ, услуг) определяют по счету 90 «Продажи». Этот счет предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, а также для определения финансового результата по ним.

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

- 1 «Выручка»;
- 2 «Себестоимость продаж»;
- 3 «Налог на добавленную стоимость»;
- 4 «Акцизы»;
- 9 «Прибыль/убыток от продаж».

Сумма выручки от продажи продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг отражается по кредиту счета 90 «Продажи» субсчет 1 «Выручка» и дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Одновременно себестоимость проданных продукции, товаров, работ и услуг списывается с кредита счетов 43 «Готовая продукция», 41 «Товары», 44 «Расходы на продажу», 20 «Основное производство» в дебет счета 90 «Продажи» субсчет 2 «Себестоимость продаж».

Начисленные по проданной продукции (товарам, работам, услугам) суммы НДС и акцизов отражают по дебету субсчетов 3 «Налог на добавленную стоимость» и 4 «Акцизы» счета 90 и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Организации - плательщики экспортных пошлин могут открывать к счету 90 субсчет 5 «Экспортные пошлины» для учета сумм экспортных пошлин.

Субсчет 9 «Прибыль/убыток от продаж» предназначен для выявления финансового результата от продаж за отчетный месяц.

Записи по субсчетам 1-5 счета 90 производят накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 2, 3, 4 и 5 и кредитового оборота по

субсчету 90-1 определяют финансовый результат от продаж за отчетный месяц. Выявленную прибыль или убыток ежемесячно заключительными проводками списывают со счета 90-9 на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 90 «Продажи» ежемесячно закрывается и сальдо на отчетную дату не имеет.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» (кроме субсчета 9), закрываются внутренними записями на счет 90-9 «Прибыль/убыток от продаж».

Аналитический учет по счету 90 «Продажи» ведут по каждому виду проданной продукции, товаров, выполненных работ и оказанных услуг, а при необходимости и по другим направлениям (по регионам продаж и т.п.).

Состав прочих доходов и расходов определен ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99.

Для обобщения информации о прочих доходах и расходах используют счет 91 «Прочие доходы и расходы». К этому счету могут быть открыты следующие субсчета:

- 1 «Прочие доходы»;
- 2 «Прочие расходы»;
- 9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Записи по субсчетам 1 и 2 счета 91 производят накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота по субсчету 91-1 и кредитового оборота по субсчету 91-2 определяется сальдо прочих доходов и расходов. Это сальдо ежемесячно (заключительными оборотами) списывается со счета 91-9 на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, на отчетную дату счет 91 «Прочие доходы и расходы» сальдо не имеет.

По окончании отчетного года субсчета 91-1 и 91-2 закрываются внутренними записями на субсчет 91-9.

Основную часть прочих доходов и расходов составляют доходы и расходы от выбытия имущества (кроме продажи готовой продукции (работ, услуг и товаров) и от участия в других организациях (поступления и расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, поступления и расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций, прибыль или убыток от участия в совместной деятельности).

При выбытии амортизируемого имущества вследствие продажи, списания в связи с окончанием срока полезного использования и по другим причинам, безвозмездной передачи сумму амортизации основных средств и нематериальных активов списывают в дебет счетов 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных

активов» с кредита счетов 01 «Основные средства» и 04 «Нематериальные активы». Остаточную стоимость основных средств и нематериальных активов списывают с кредита счетов 01 и 04 в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы». В дебет счета 91 списывают также все расходы, связанные с выбытием амортизируемого имущества (включая НДС по проданному имуществу).

При выбытии материалов и другого не амортизируемого имущества вследствие продажи, списания в связи с порчей, безвозмездной передачи их стоимость списывают в дебет счета 91. Сумму задолженности покупателей за проданное имущество отражают по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и кредиту счета 91.

При осуществлении операций по вкладам в уставные капиталы других организаций и по вкладам участников простого товарищества в общее имущество товарищей не денежными средствами обычно возникает разница между стоимостью передаваемого имущества и согласованной оценкой вклада. Эта разница отражается в зависимости от ее значения по кредиту или дебету счета 91 (превышение согласованной стоимости над учетной отражается по дебету счета 58 «Финансовые вложения» и кредиту счета 91; обратное соотношение - по дебету счета 91 и кредиту счета 58).

Доходы от участия в других организациях можно учитывать:

- по фактическому поступлению денежных средств;
- по предварительному начислению доходов и записи на счетах.

При первом варианте по мере поступления денежных средств дебетуют счета 50, 51, 52, 55 и кредитуют счет 91 «Прочие доходы и расходы».

При втором варианте начисленные доходы оформляют следующей бухгалтерской записью:

Дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (на сумму доходов от вкладов в уставный капитал других организаций, арендной платы и дивидендов);

Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы» (на всю сумму начисленных доходов).

Поступившие платежи по доходам отражают по дебету счетов учета денежных средств (50, 51, 52, 55) и кредиту счета 76.

Проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, оформляют бухгалтерскими записями в том же порядке, как и доходы от участия в других организациях. Проценты, уплаченные за предоставление в пользование денежных средств организации, обычно списывают в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» с кредита счетов учета денежных средств.

Отчисления в оценочные резервы (под снижение стоимости материальных ценностей, под обеспечение вложений в ценные бумаги, по сомнительным долгам) отражают по дебету счета 91 и кредиту счетов 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей», 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги» и 63 «Резервы по сомнительным долгам». Неиспользованные резервы в периоде, следующем за периодом их создания, списывают в дебет счетов 14, 59 и 63 с кредита счета 91.

В состав прочих доходов и расходов входят следующие доходы и расходы:

- активы, полученные и переданные безвозмездно, в том числе по договору дарения;
- поступления в возмещение и возмещение причиненных организации убытков;
- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году, и убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;
- суммы кредиторской, депонентской и дебиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
- курсовые разницы;
- перечисление средств, связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий;
- прочие доходы и расходы.

Поступления от уплаты штрафов, пеней, различных неустоек и других видов санкций отражают по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» и дебету счетов учета денежных средств и расчетов с дебиторами.

Уплаченные организацией суммы штрафов, пеней, неустоек и суммы от других санкций отражают по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» с кредита счетов учета денежных средств.

Прибыль прошлых лет, выявленную в отчетном году, отражают по дебету счета 51 «Расчетные счета» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы»; убытки оформляют обратной бухгалтерской проводкой.

Суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым срок исковой давности истек, списывают в дебет счета 76 и кредит счета 91. Дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, списывается с кредита счета 76 на счет средств резерва сомнительных долгов (счет 63) или в дебет счета 91.

Положительные курсовые разницы в зависимости от объекта учета оформляют следующими бухгалтерскими записями:

Дебет счета 58 «Финансовые вложения» (на разницу по операциям с финансовыми вложениями)

Дебет счетов 50 «Касса», 52 «Валютные счета» (на разницу по денежным средствам в валюте)

Дебет счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами» (по операциям выдачи валюты под отчет) и других счетов

Кредит счета 91.

По задолженности перед поставщиками и подрядчиками положительную курсовую разницу отражают по кредиту счета 91 и дебету счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Отрицательные курсовые разницы оформляют обратными бухгалтерскими проводками по отношению к положительной курсовой разнице.

В дебет счета 91 с кредита различных счетов списывают расходы, связанные с благотворительной деятельностью, осуществлением мероприятий - спорта, отдыха, развлечений, культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий.

Прочие расходы и потери списываются с дебета или кредита соответствующих счетов в момент их выявления на счет 91.

Аналитический учет по счету 91 ведется по каждому виду прочих доходов и расходов. При этом построение аналитического учета по прочим доходам и расходам, относящимся к одной и той же финансовой, хозяйственной операции, должно обеспечивать возможность выявления финансового результата по каждой операции.

Для обобщения информации о суммах недостач и потерь от порчи материальных и иных ценностей используют счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». На этом счете учитывают недостачи и потери от порчи материальных и иных ценностей, выявленные в процессе их заготовления, хранения и продажи, подлежащие отнесению на счета учета затрат на производство, расходов на продажу и на виновных лиц. Потери ценностей, возникающие в результате стихийных бедствий, относят на счет 99 «Прибыли и убытки».

В дебет счета 94 с кредита счетов недостающих или полностью испорченных ценностей списывается их фактическая себестоимость (по товарно-материальным ценностям) или остаточная стоимость (по основным средствам и нематериальным активам). По частично испорченным материальным ценностям в дебет счета 94 списывают сумму определившихся потерь.

При выявлении недостач или порчи при приемке материальных ценностей от поставщиков сумму недостачи в пределах предусмотренных в договоре величин покупатель относит при оприходовании ценностей в

дебет счета 94 с кредита счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Сумму потерь сверх предусмотренных в договоре величин покупатель предъявляет поставщику или транспортной организации и учитывает по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Расчеты по претензиям») и кредиту счета 60. При отказе судом во взыскании сумм потерь с поставщиков или транспортных организаций эти суммы списывают со счета 76 на счет 94. Если суд принял решение о взыскании с поставщика сумм недостач и потерь ценностей сверх предусмотренных в договоре величин, то поставщик сторнирует ранее отраженную сумму продажи на сумму недостач и потерь (дебетует счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и кредитует счет 90 «Продажи»), а также обороты по дебету счета 90 «Продажи» и кредиту счета 43 «Готовая продукция». Восстановленная таким образом на счете 43 сумма недостач списывается затем в дебет счета 94 с кредита счета 43.

С кредита счета 94 недостачи и потери от порчи ценностей списывают следующим образом:

- недостачи и порчи ценностей в пределах, предусмотренных в договоре величин - на счета учета материальных ценностей (когда они выявлены при заготовлении);

- недостачи и порчи ценностей в пределах норм естественной убыли;

- на затраты на производство и расходы на продажу (когда они выявлены при хранении или продаже);

- недостачи ценностей сверх величин (норм) убыли, потери от порчи - в дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба»);

- недостачи ценностей сверх величин (норм) убыли и потери от порчи ценностей при отсутствии конкретных виновников, а также недостач, во взыскании которых отказано судом вследствие необоснованности исков, на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

По кредиту счета 94 отражаются суммы в размерах и величинах, принятых по дебету данного счета. На счетах учета затрат и расходов на продажу недостающие или испорченные материальные ценности списывают по их фактической себестоимости.

При взыскании с виновных лиц стоимости недостающих ценностей разница между их стоимостью, зачисленной на счет 73, и их стоимостью, отраженной на счете 94, учитывается на счете 98 «Доходы будущих периодов». По мере взыскания с виновных лиц причитающихся сумм эти суммы списывают в дебет счета 98 и кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Недостачи ценностей, выявленные в отчетном периоде, но относящиеся к прошлым отчетным периодам, признанные материально ответственными лицами или на которые имеются решения суда о взыскании с виновных лиц, отражаются по дебету счета 94 и кредиту счета 98. Одновременно на эти суммы дебетуют счет 73 (субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба») и кредитуют счет 94. По мере погашения задолженности дебетуют счет 98 и кредитуют счет 91.

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

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

Конечный финансовый результат организации складывается под влиянием:

- финансового результата от продажи продукции (работ, услуг);
- финансового результата от продажи основных средств, нематериальных активов, материалов и другого имущества;
- прочих доходов и расходов (за вычетом результатов от продажи имущества);
- прибылей и убытков.

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

Финансовый результат от продажи имущества, прочие доходы и расходы вначале отражают на счете 91 «Прочие доходы и расходы», с которого затем ежемесячно списывают на счет 99.

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

Кроме того, по дебету счета 99 отражают суммы начисленного расхода по налогу на прибыль, постоянных обязательств и суммы при-

читающихся налоговых санкций в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам». Платежи по перерасчетам по налогу на прибыль также отражаются на счетах 99 и 68.

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

Аналитический учет по счету 99 должен обеспечить формирование данных, необходимых для составления отчета о финансовых результатах.

## **Тема 13. Бухгалтерская отчетность**

### **План лекции**

Вопрос 1. Понятие, состав бухгалтерской отчетности и требования к ее составлению

Вопрос 2. Содержание бухгалтерского баланса и правила оценки его статей

Вопрос 3. Содержание приложений к бухгалтерскому балансу

### **1. Понятие, состав бухгалтерской отчетности и требования к ее составлению**

**Отчетность** - представляет собой систему показателей, отражающих результаты хозяйственной деятельности организации за отчетный период.

Отчетность включает таблицы, которые составляют по данным бухгалтерского, статистического и оперативного учета. Она является завершающим этапом учетной работы.

Данные отчетности используются внешними пользователями для оценки эффективности деятельности организации, а также для экономического анализа в самой организации. Вместе с тем отчетность необходима для оперативного руководства хозяйственной деятельностью и служит исходной базой для последующего планирования. Отчетность должна быть достоверной, своевременной. В ней должна обеспечиваться сопоставимость отчетных показателей с данными за прошлые периоды.

Организации составляют отчеты по формам и инструкциям (указаниям), утвержденным Минфином и Госкомстатом Российской Федерации. Единая система показателей отчетности организации позволяет составлять отчетные сводки по отдельным отраслям, экономическим районам, республикам и по всему народному хозяйству в целом.

Отчетность организаций классифицируют по видам, периодичности составления, степени обобщения отчетных данных.



По видам отчетность подразделяется на бухгалтерскую, статистическую и оперативную.

Бухгалтерская отчетность представляет собой единую систему данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности. Составляют ее по данным бухгалтерского учета.

Статистическая отчетность составляется по данным статистического, бухгалтерского и оперативного учета и отражает сведения по отдельным показателям хозяйственной деятельности организации, как и натуральном, так и в стоимостном выражении.

Оперативная отчетность составляется на основе данных оперативного учета и содержит сведения по основным показателям за короткие промежутки времени - сутки, пятидневку, неделю, декаду, половину месяца. Эти данные используются для оперативного контроля и управления процессами снабжения, производства и реализации продукции.

По периодичности составления различают внутригодовую и годовую отчетность. Внутригодовая отчетность включает отчеты за день, пятидневку, декаду, половину месяца, месяц, квартал и полугодие.

Внутригодовую статистическую отчетность обычно называют текущей статистической отчетностью, а внутригодовую бухгалтерскую - промежуточной бухгалтерской отчетностью. Годовая отчетность - это отчеты за год.

По степени обобщения отчетных данных различают отчеты первичные, составляемые организациями, и сводные, которые составляют вышестоящие или материнские организации на основании первичных отчетов.

В состав отчетности включаются следующие формы: баланс (форма №1), отчет о финансовых результатах (форма №2), а также приложения к ним. В составе приложений: отчет об изменениях капитала (форма №3), отчет о движении денежных средств (форма №4), отчет о целевом использовании полученных средств. Организации, которые относятся к субъектам малого предпринимательства, сдают бухгалтерскую отчетность в сокращенном составе (без приложений).

Некоммерческие организации имеют право не представлять в составе годовой бухгалтерской отчетности отчет о движении денежных средств (ф. №4), а также при отсутствии соответствующих данных отчет об изменениях капитала (ф. №3).

В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» все организации, за исключением бюджетных, представляют годовую бухгалтерскую отчетность в соответствии с учредительными документами учредителям, участникам организации или собственникам имущества, а

также территориальным органам государственной статистики по месту их регистрации. Государственные и муниципальные унитарные предприятия представляют бухгалтерскую отчетность органам, уполномоченным управлять государственным имуществом.

Другим органам исполнительной власти, банкам и иным пользователям бухгалтерская отчетность представляется в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Организации обязаны представить квартальную бухгалтерскую отчетность в течение 30 дней по окончании квартала, а годовую - в течение 90 дней по окончании года, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

Представляемая годовая бухгалтерская отчетность должна быть утверждена в порядке, предусмотренном учредительными документами организации.

Датой представления бухгалтерской отчетности для организаций считается день фактической передачи ее по принадлежности или дате ее отправления, обозначенная на штампе почтовой организации. Если дата представления отчетности приходится на нерабочий (выходной) день, то сроком представления отчетности считается первый, следующий за ним рабочий день.

Годовая бухгалтерская отчетность организации является открытой для заинтересованных пользователей: банков, инвесторов, кредиторов, покупателей, поставщиков, которые могут знакомиться с годовой бухгалтерской отчетностью и получать ее копии с возмещением расходов на копирование.

В случае наличия у организации дочерних и зависимых обществ помимо собственно бухгалтерского отчета составляется также сводная бухгалтерская отчетность, включающая показатели отчетов таких обществ, находящихся на территории Российской Федерации и за ее пределами.

Министерства, ведомства и другие федеральные органы исполнительной власти Российской Федерации представляют сводную годовую бухгалтерскую отчетность по унитарным предприятиям, а также отдельно по акционерным обществам (товариществам), часть акций (долей, вкладов) которых закреплена в федеральной собственности (независимо от размера, доли). Указанная сводная отчетность представляется Минфину РФ, Минэкономки и Государственному комитету России по статистике в следующие сроки:

- по унитарным предприятиям - не позднее 25 апреля следующего за отчетным года;

- по акционерным обществам (товариществам), часть акций (долей, вкладов) которых закреплена в федеральной собственности, не позднее 1 августа следующего за отчетным года.

Сводная годовая бухгалтерская отчетность объединения юридических лиц, созданного на добровольных началах организациями, представляется в порядке и сроки, предусмотренные в учредительных документах объединения, если иное не установлено законодательством Российской Федерации.

В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» акционерные общества открытого типа, банки и другие кредитные организации, страховые организации, биржи, инвестиционные и иные фонды, созданные за счет частных, общественных и государственных средств, обязаны публиковать годовую бухгалтерскую отчетность не позднее 1 июня года, следующего за отчетным.

Публичность бухгалтерской отчетности заключается в ее опубликовании в газетах и журналах, доступных пользователям бухгалтерской отчетности, либо распространении среди них брошюр, буклетов и других изданий, содержащих бухгалтерскую отчетность, а также в ее передаче органам государственной статистики по месту регистрации организации для предоставления заинтересованным пользователям.

Порядок публикации бухгалтерской отчетности устанавливается Минфином РФ и органами, которым федеральными законами предоставлено право регулирования бухгалтерского учета. Общие положения по публикации бухгалтерской отчетности, установленные Законом о бухгалтерском учете, для акционерных обществ конкретизированы приказом Минфина РФ «Порядок публикации годовой бухгалтерской отчетности акционерными обществами» от 28.11.96г. №101.

В соответствии с данным приказом публикация бухгалтерской отчетности акционерным обществом производится после проверки и подтверждения ее аудитором (аудиторской фирмой) и утверждения ее общим собранием акционеров.

Публикации в обязательном порядке подлежат бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах. Бухгалтерский баланс может публиковаться по сокращенной форме, разработанной на основе Положения о бухгалтерской отчетности. Сокращенная форма бухгалтерского баланса может включать лишь итоговые показатели по разделам (внеоборотные активы, оборотные активы, убытки, капитал и резервы, долгосрочные пассивы, краткосрочные пассивы) при наличии одновременно следующих финансовых показателей деятельности общества:

- валюты баланса на конец отчетного года, не превышающей 400 000-кратного размера МРОТ по состоянию на конец года;

- выручки (нетто) от реализации товаров, продукции, работ, услуг за отчетный год, не превышающей 1 000 000 - кратного МРОТ. При превышении этих показателей бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах публикуются полностью.

В форме бухгалтерского баланса, включающей лишь итоговые показатели по разделам, строки, по которым отсутствуют числовые значения активов и пассивов, приводятся, но прочеркиваются.

Форма отчета о финансовых результатах, представляемая для публикации, должна включать все показатели, предусмотренные Положением по отчетности: выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг; себестоимость продажи товаров, продукции, работ, услуг; валовая прибыль; коммерческие расходы; управленческие расходы и др.

Также отчет о финансовых результатах должен включать сведения о решении общего собрания акционеров о распределении прибыли или покрытии убытков общества за отчетный год, если такие сведения не опубликованы отдельно или в составе какого-либо иного документа, подлежащего опубликованию в средствах массовой информации.

Общество должно применять принятые для публикации формы бухгалтерской отчетности от одного отчетного года к другому. Изменения допускаются лишь в случае изменения условий представления и в иных случаях, обоснованность которых подтверждается независимым аудитором.

Показатели публикуемых форм отчетности формируются путем прямого переноса показателей из годовой бухгалтерской отчетности или объединения соответствующих показателей. Расхождения между показателями публикуемых форм и показателями годовой бухгалтерской отчетности не допускаются.

Бухгалтерская отчетность публикуется в тысячах рублей. При значительных оборотах отчетность может быть опубликована и миллионах рублей с одним десятичным знаком.

Публикация бухгалтерской отчетности должна включать: полное наименование общества; отчетную дату и (или) отчетный период; валюту и формат представления числовых показателей отчетности; должности, фамилии и инициалы лиц, подписавших отчетность; дату утверждения отчетности общим собранием акционеров; место нахождения исполнительного органа общества (полный почтовый адрес, телефон, факс), в котором заинтересованный пользователь может ознакомиться с отчетностью и получить копию; сведения об органе государственной статистики, в который общество представило экземпляр бухгалтерской отчетности, составленный по типовым формам.

Если бухгалтерская отчетность публикуется по сокращенным формам, то публикация должна содержать лишь мнение независимого аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности (безусловно положительное, условно-положительное, отрицательное, отказ от выражения мнения).

В случае полной публикации бухгалтерской отчетности она включает полный текст итоговой части аудиторского заключения.

Типовые формы бухгалтерской отчетности могут дополняться статьями и данными, необходимыми заинтересованным пользователям сводной бухгалтерской отчетности:

- статьи типовых форм бухгалтерской отчетности, по которым у группы отсутствуют показатели, могут не приводиться, кроме случаев, когда соответствующие показатели имели место в периоде, предшествующем отчетному;

- числовые показатели об отдельных активах, пассивах и иных фактах хозяйственной деятельности должны приводиться в сводной бухгалтерской отчетности обособленно, если без знания о них для пользователей невозможна оценка финансового положения группы или финансового результата ее деятельности.

В любом случае отчетность должна включать данные о полном названии аудиторской фирмы, виде и номере лицензии на осуществление аудиторской деятельности, дату аудиторского заключения.

Расходы, связанные с публикацией бухгалтерской отчетности, включаются в себестоимость продукции в качестве затрат, связанных с управлением производством (по счету 26).

Суммы возмещения расходов на копирование и пересылку бухгалтерской отчетности, поступающие от заинтересованных пользователей, отражаются на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

## **2. Содержание бухгалтерского баланса и правила оценки его статей**

Основной формой бухгалтерской отчетности является бухгалтерский баланс. Его составляют на основе данных об остатках по дебету и ту и кредиту синтетических счетов и субсчетов на начало и конец периода, взятых из Главной книги.

При журнально-ордерной форме учета обороты по кредиту каждого счета записывают в Главную книгу только из журналов-ордеров. Обороты по дебету отдельных счетов собирают в Главной книге из нескольких журналов-ордеров в разрезе корреспондирующих счетов.

В организациях, применяющих машинно-ориентированные формы учета, Главная книга создается с использованием вычислительной техники на основе машинограмм, магнитных лент, дисков, дискеток и иных машинных носителей.

На малых предприятиях, применяющих упрощенную форму учета, баланс составляют по данным Книги учета хозяйственных операций.

Следует отметить, что некоторые балансовые статьи заполняют непосредственно по остаткам соответствующих счетов («Касса», «Расчетные счета» и др.).

Значительная часть балансовых статей отражает сгруппированные данные нескольких синтетических счетов. Например, по статье «Сырье, материалы и другие аналогичные ценности» отражается сальдо по счетам 10 и 16; по статье «Затраты в незавершенном производстве» - сальдо счетов 20, 21, 23, 29, 44, 46 и др.

Конкретизация содержания баланса по годам осуществляется приказами Минфина РФ по квартальной и годовой отчетности.

Правила оценки статей баланса установлены положениями по бухгалтерскому учету и бухгалтерской отчетности и инструкциями по составлению бухгалтерской отчетности.

В соответствии с Положением основные средства и нематериальные активы отражают в балансе по остаточной стоимости; сырье, основные и вспомогательные материалы, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, топливо, тару, запасные части и другие материальные ресурсы - по фактической себестоимости; готовую и отгруженную продукцию в зависимости от порядка списания общехозяйственных расходов и использования счета 40 «Выпуск продукции, работ, услуг» - по полной или неполной фактической производственной себестоимости и по полной или неполной нормативной (плановой) себестоимости продукции.

Товары в организациях, занятых торговой деятельностью, отражаются в балансе по стоимости их приобретения.

Незавершенное производство в массовом и серийном производстве может отражаться в балансе по нормативной (плановой) производственной себестоимости или по прямым статьям расходов, а также по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов. При единичном производстве продукции незавершенное производство отражают по фактическим производственным затратам.

Материальные ценности, на которые цена в течение года снизилась либо которые морально устарели и частично потеряли свое первоначальное качество, отражают в бухгалтерском балансе на конец отчетного года по цене возможной реализации, когда они ниже первоначальной стоимости приобретения, с отнесением разницы в ценах на финансовые результаты хозяйственной деятельности.

Остатки средств организации по валютным счетам, другие денежные средства (включая денежные документы), ценные бумаги, дебиторскую и кредиторскую задолженность в иностранных валютах отражают в отчетности в валюте, действующей на территории Российской Федерации,

в суммах, определяемых путем пересчета иностранных валют по курсу ЦБ РФ, действующему на последнее число отчетного периода.

Расчеты с дебиторами и кредиторами каждая сторона отражает в своей отчетности в суммах, вытекающих из бухгалтерских записей и признаваемых ею правильными. При разногласиях заинтересованная сторона обязана в установленные сроки передать необходимые материалы на рассмотрение органам, уполномоченным разрешать соответствующие споры.

Дебиторскую задолженность, по которой истек срок исковой давности, другие долги, нереальные для взыскания, списывают по решению руководителя предприятия за счет резерва сомнительных долгов либо на финансовые результаты хозяйственной деятельности коммерческой организации и увеличение расходов у некоммерческой организации.

Списание долга в убыток вследствие неплатежеспособности не является аннулированием задолженности. Она отражается за балансом в течение 5 лет с момента списания для наблюдения за возможностью ее взыскания с должника в случае изменения его имущественного положения.

Суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности, списывают на финансовые результаты хозяйственной деятельности коммерческой организации или увеличение доходов у некоммерческой организации.

Отражаемые в отчетности суммы по расчетам с финансовыми, налоговыми органами, учреждениями банков должны быть согласованы с ними и тождественны. Оставление на балансе не отрегулированных сумм по этим расчетам не допускается.

Штрафы, пени и неустойки, признанные должником или по которым получены решения суда, арбитража об их взыскании, относят на финансовые результаты у коммерческой организации или увеличение доходов (уменьшение расходов) у некоммерческой организации и до их получения или уплаты отражают в отчетности получателя и плательщика соответственно по статьям дебиторов или кредиторов.

В случае продажи и прочего выбытия имущества организации (основных средств, производственных запасов, ценных бумаг и др.) убыток или доход по этим операциям относят на финансовые результаты у коммерческой организации или увеличение расходов (доходов) у некоммерческой организации.

Не возмещенные потери от стихийных бедствий списывают по решению руководителя организации на финансовые результаты отчетного года организации (в дебет счета 99 «Прибыли и убытки»).

### 3. Содержание приложений к бухгалтерскому балансу

Отчет о финансовых результатах - одна из основных форм бухгалтерской отчетности в России, которая характеризует финансовые результаты деятельности организации за отчетный период и содержит данные о доходах, расходах и финансовых результатах в сумме нарастающим итогом с начала года до отчетной даты.

В отчете отражается величина балансовой прибыли или убытка и отдельные слагаемые этого показателя:

- выручка (нетто) от реализации продукции/услуг;
- себестоимость продаж;
- валовая прибыль;
- коммерческие расходы;
- управленческие расходы;
- прибыль (убыток) от продаж);
- доходы от участия в других организациях;
- проценты к получению;
- проценты к уплате;
- прочие доходы и расходы (в т.ч. положительные и отрицательные курсовые разницы).

Также представлены:

- сумма налога на прибыль, величина изменений отложенных налоговых обязательств (ОНО), активов (ОНА), а также раскрывается величина постоянных налоговых обязательств (активов) (ПНО(А));
- чистая прибыль.

При составлении отчета расчет выручки и других доходов, а также расходов, производится по методу начисления, то есть выручка начисляется тогда, когда у потребителей возникают обязательства по оплате продукции или услуг предприятия. Чаще всего это происходит в момент отгрузки потребителю продукции или предоставления услуг, и сопровождается предъявлением покупателем (заказчиком) соответствующих расчетных документов.

Отчет о финансовых результатах является важнейшим источником для анализа показателей рентабельности предприятия, рентабельности реализованной продукции, рентабельности производства продукции, а также для определения величины чистой прибыли.

Отчет о финансовых результатах составляется в основном по данным счетов 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы».

Отчет об изменениях капитала (форма №3) - отчет, в котором раскрывается информация о движении уставного капитала, резервного капитала, добавочного капитала, а также информация об изменениях величины нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) организации и доли собственных акций, выкупленных у акционеров. Кроме того, в этой



форме указывают корректировки в связи с изменением учетной политики и исправлением ошибок.

Отчет об изменениях капитала состоит из 3 разделов.

1. Раздел I «Движение капитала»;
2. Раздел II «Корректировки в связи с изменением учетной политики и исправлением ошибок»;
3. Раздел III «Чистые активы».

В разделе I «Движение капитала» по горизонтали отражается структура капитала, по вертикали - операции с капиталом (изменения уставного, добавочного, резервного капитала, акций, выкупленных у акционеров и показатели нераспределенной прибыли (непокрытого убытка)).

Показатели раздела группируются внутри периода по группам «Увеличение капитала» и «Уменьшение капитала».

Раздел II «Корректировки в связи с изменением учетной политики и исправлением ошибок» состоит из трех частей:

- Капитал всего;
- В том числе нераспределенная прибыль (непокрытый убыток);
- В том числе другие статьи капитала, по которым осуществлены корректировки.

Раздел III «Чистые активы» представлен на три отчетные даты.

Отметим, что новой формой Отчета об изменениях капитала графа «Код» не предусмотрена, однако согласно п.5 Приказа №66н в бухгалтерской отчетности, представляемой в органы государственной статистики и другие органы исполнительной власти, после графы «Наименование показателя» приводится графа «Код», в которой указываются коды показателей согласно приложению №4 к Приказу.

Новой формой также не предусмотрены свободные строки, однако пунктом 4 Приказа №66н законодатели обозначили право организаций самостоятельно вводить для этих целей дополнительные строки. В соответствии с п.4 Приказа 66н организациям разрешается самостоятельно определять детализацию показателей по статьям всех отчетов.

## **8. Задания для текущего контроля усвоения материала**

### **8.1. Задачи по дисциплине**

#### **Тема 1. Необходимость бухгалтерского учета и его содержание**

##### **Задача 1**

Сгруппировать хозяйственные средства машиностроительного завода по их составу и размещению. Для группировки хозяйственных средств по видам рекомендуется составить следующую таблицу.

Наименование разделов и видов хозяйственных средств	Частные суммы, руб.						Общая сумма, руб. (2-7)
	2.	3.	4.	5.	6.	7.	
1.							8.
<p>I. Внеоборотные активы</p> <p>I. Основные средства</p> <p>1. Здания Сооружения</p> <p>2. Машины и оборудование</p> <p>3. Вычислительная техника</p> <p>4. Транспортные средства</p> <p>5. Инструмент</p> <p>6. Производственный инвентарь</p> <p>II. Нематериальные активы</p> <p>Итого по разделу I.</p>							
<p>II. Оборотные активы</p> <p>1. Основные материалы</p> <p>2. Вспомогательные материалы</p> <p>3. Топливо</p> <p>4. Незавершенное производство</p> <p>5. Инвентарь и хозяйственные принадлежности</p> <p>6. Готовая продукция</p> <p>7. Товары отгруженные</p> <p>8. Касса</p> <p>9. Расчетный счет</p> <p>10. Расчеты с покупателями</p> <p>11. Расчеты с подотчетными лицами</p> <p>10. Дебиторская задолженность</p> <p>Итого по разделу II.</p>							
Всего хозяйственных средств							

## Задача 2

Сгруппировать хозяйственные средства машиностроительного завода на 01 октября 200 г. по источникам их образования.

Для группировки хозяйственных средств по видам рекомендуется составить следующую таблицу.

Наименование разделов и видов хозяйственных средств	Частные суммы, руб.			Общая сумма, руб. (2-7)	
	1.	2.	3.		4.
I. Источники собственных средств 1. Уставный капитал 2. Добавочный капитал 3. Резервный капитал 4. Прибыль 5. Фонд накопления 6. Фонд потребления Итого по разделу I.					
II. Источники заемных средств 1. Долгосрочные кредиты банков 2. Краткосрочные кредиты банков 3. Расчеты с поставщиками 4. Расчеты с бюджетом 5. Расчеты с рабочими и служащими по оплате труда 6. Расчеты с внебюджетными фондами 7. Расчеты с разными кредиторами Итого по разделу II.					
Всего источников					

Исходные данные:

Хозяйственные средства и источники их формирования ОАО «Станкостроитель» на 01 октября 20\_\_ г.

№ п/п	Наименование разделов хозяйственных средств и их источников	Единица измерения	Количество	Цена	Сумма
1.	Здание завода управления	Руб.	-	-	25864000
2.	Дымовая труба кирпичная на отдельном фундаменте	Руб.	-	-	165000
3.	Ограда кирпичная вокруг завода	Руб.	-	-	115000
4.	Организационные расходы	Руб.	-	-	30140
5.	Металлический сейф	Шт.	3	350	1050
6.	Фрезерные в цехах	Шт.	8	14000	112000
7.	Здание механического цеха	Руб.	-	-	270000
8.	Строительство здания сборочного цеха	Руб.	-	-	300000
9.	Межцеховой трубопровод для подачи пара	Руб.	-	-	7500
10.	Наличные деньги в кассе	Руб.	-	-	4000
11.	Калькуляторы	Шт.	2	4500	9000
12.	Компьютеры	Шт.	6	5000	30000
13.	Задолженность поставщикам за материалы	Руб.	-	-	280000
14.	Уголь каменный	т	4	25	100
15.	Прибыль	Руб.	-	-	65000
16.	Шкафы конторские	Шт.	120	800	96000
17.	Задолженность работникам по оплате труда	Руб.	-	-	225000
18.	Денежные средства на расчетном счете	Руб.	-	-	615000
19.	Столы конторские	Шт.	30	600	18000
20.	Автомобили грузовые	Шт.	5	10000	50000
21.	Канцелярские принадлежности	Руб.	-	-	600
22.	Станки А1, незаконченные сборкой	Шт.	300	600	180000
23.	Задолженность бюджету по налогам	Руб.	-	-	550000
24.	Станки А1 на складе	Шт.	40	8000	320000
25.	Станки МК5 на складе	Шт.	60	10000	600000
26.	Задолженность органам социального страхования	Руб.	-	-	83500

27.	Товары отгруженные	Руб.	-	-	285000
28.	Задолженность за подотчетными лицами	Руб.	-	-	850
29.	Уставный капитал	Руб.	-	-	22000000
30.	Задолженность банкам по краткосрочным ссудам	Руб.	-	-	75900
31.	Задолженность разным организациям	Руб.	-	-	2500
32.	Добавочный капитал	Руб.	-	-	743157
33.	Токарные станки на складе	Шт.	12	10000	120000
34.	Резервный капитал	Руб.	-	-	60000
35.	Долгосрочные ссуды банка	Руб.	-	-	160000
36.	Масло машинное	Кг	300	5	1500
37.	Здание склада материалов	Руб.	-	-	144600
38.	Задолженность разным организациям	Руб.	-	-	35000
39.	Фонд накопления	Руб.	-	-	140000
40.	Фонд потребления	Руб.	-	-	60000
41.	Плоскогубцы	Шт.	20	20	400
42.	Напильники	Шт.	100	8	800
43.	Гаечные ключи	Шт.	18	15	270
44.	Станки КМ в цехах на обработке	Шт.	50	6500	325000
45.	Задолженность поставщика за недостачу материалов	Руб.	-	-	47
46.	Сталь листовая	Т	108	1700	183600
47.	Латунь листовая	Т	120	1000	120000
48.	Разные машины и оборудование	Руб.	-	-	154200
49.	Разные инструменты	Руб.	-	-	3600
50.	Разные основные материалы	Руб.	-	-	84200
51.	Разные вспомогательные материалы	Руб.	-	-	16000
52.	Разное топливо	Руб.	-	-	3000
53.	Разная готовая продукция	Руб.	-	-	22300
54.	Задолженность за электроэнергию	Руб.	-	-	2000000
55.	Задолженность учредителям	Руб.	-	-	2000000
56.	Задолженность перед дочерними и зависимыми обществами	Руб.	-	-	1000000

57.	Задолженность транспортной организации	Руб.	-	-	500000
58.	Прочие кредиторы	Руб.	-	-	200000
59.	Прочие краткосрочные обязательства	Руб.	-	-	300000

## Тема 2. Бухгалтерский баланс

### Задача 1

Составить баланс

Актив		Пассив	
Наименование разделов и статей	Сумма	Наименование разделов и статей	Сумма
I Внеоборотные активы		III Капитал и резервы	
Нематериальные активы		Уставный капитал	
Основные средства		Добавочный капитал	
Незавершенное строительство		Резервный капитал	
Прочие внеоборотные активы		Фонд социальной сферы	
		Целевые финансирование и поступления	
Итого по разделу I		Нераспределенная прибыль прошлых лет	
		Непокрытый убыток прошлых лет	
II Оборотные активы		Нераспределенная прибыль отчетного года	
Запасы		Непокрытый убыток отчетного года	
Затраты в незавершенное производство			
Готовая продукция и товары для перепродажи		Итого по разделу III	
Товары отгруженные			
НДС по приобретенным ценностям		IV Долгосрочные обязательства	
Дебиторская задолженность		Займы и кредиты	
Денежные средства:		Прочие долгосрочные обязательства	

Касса			
Расчетный счет		Итого по разделу IV	
Финансовые вложения			
Прочие оборотные активы		V Краткосрочные обязательства	
		Займы и кредиты	
Итого по разделу II		Кредиторская задолженность перед поставщиком	
		Задолженность перед персоналом организации	
		Задолженность перед ВБФ	
		Задолженность перед бюджетом	
		Прочие кредиторы	
		Прочие краткосрочные обязательства	
		Итого по разделу V	
Баланс		Баланс	

### Тема 3. Система счетов и двойная запись

#### Задача 1

Открыть счета бухгалтерского учета по приведенным ниже данным баланса на 1 марта 20\_\_г. На каждую статью баланса, по которой в балансе указана сумма, откройте отдельный счет бухгалтерского учета учебной формы, например:

Дебет 50 «Касса»	Кредит
Сальдо 400	

Исходные данные. Баланс машиностроительного завода 1 марта 20\_\_г. (руб.):

Актив		Пассив	
Наименование статей	Сумма	Наименование статей	Сумма
Основные средства	1520000	Уставный капитал	1929200
Материалы	62000	Нераспределенная прибыль	250000
Касса	400	Расчеты с рабочими и служащими по оплате труда	100000
Расчетный счет	840000		

		Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	38200
		Краткосрочные кредиты банка	60000
		Расчеты с поставщиками	45000
Баланс	2422400	Баланс	2422400

#### Тема 4. Учетная политика предприятия и бухгалтерская документация

##### Задача 1

Исходные данные. Баланс завода «Заря» 1 марта 20\_\_ г. (тыс. руб.):

Актив		Пассив	
Наименование статей	Сумма	Наименование статей	Сумма
Основные средства	35000	Уставный капитал	364480
Материалы	55000	Прибыль	1720
Касса	1200	Расчеты с поставщиками	
Расчетный счет	283000	Расчеты с персоналом	6000
			2000
Баланс	374200	Баланс	374200

Расшифровка статей баланса.

##### 1. Ведомость остатков счета 10 «Материалы» на 01.12.20\_\_ г.

№ п/п	Наименование материалов	Ед. изм	Количество	Цена	Сумма
1.	Медь листовая	кг.	250	150=00	37500
2.	Детали СТ- 15	шт.	25	300=00	7500
3.	Каменный уголь	т	10	1000=00	10000
4.	Детали СТ- 12	шт.	-	320=00	-
	Итого				55000

##### 1. Ведомость остатков по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» на 01.12.20\_\_ г.

№ п/п	Наименование материалов	Сумма
1.	ОАО «Росуголь»	6000

##### Хозяйственные операции за декабрь 20\_\_ г.

№ п/п	Документ и краткое содержание операций	Корреспонденция	Сумма
-------	--	-----------------	-------



		счетов		Дебет	Кредит
		Дебет	Кредит		
1.	Приходный кассовый ордер №203 от 02 декабря. Получено с расчетного счета по чеку №1452 на хозяйственные нужды				50000
2.	Расходный кассовый ордер №410 от 02 декабря. Выдан подотчет механику Алиеву Д.А.				18000
3.	Авансовый отчет №174 от 16 декабря Алиева Д.А.				15600
4.	Счет-фактура №45 от 16 декабря ОАО «Прибор» приобретены: а. Детали СТ-15 300 шт. НДС б. Детали СТ-12 100 шт. НДС			?	?
5.	Выписка с расчетного счета от 18 декабря. Перечислено ОАО «Прибор» за приобретенные детали				?
6.	Требование №45 от 19 декабря. Отпущены со склада в сборочный цех 10 деталей СТ-15				?
7.	Выписка с расчетного счета от 20 декабря. Перечислено на погашение задолженности и ОАО «Росуголь» по счету №590				6000
8.	Счет №85 Metallургического комбината от 20 декабря. Принят к оплате счет за поступившие на склад 300 кг меди НДС			?	?

9.	Ведомость №6 начисление заработной платы. Начислена заработная плата: а. рабочим вспомогательного производства б. работникам заводоуправления			40000 14000 16000	7000
10.	Расчет бухгалтерии Произведены отчисления на социальное страхование и обеспечение от заработной платы: а. рабочим основного производства б. рабочим вспомогательного производства б. работникам заводоуправления			? ? ?	?
11.	Счет №652 ОАО «Росуголь». Принят к оплате счет за поступивший уголь 60 т НДС			? ?	?
12.	Выписка с расчетного счета. Получено в кассу на выплату заработной платы				6000
13.	Расходный кассовый ордер №411 от 25 декабря. Выдана заработная плата				46000
14.	Расходный кассовый ордер №412 от 25 декабря. Выдано начальнику отдела снабжения Ибрагимову С.М. на расходы по командировке				6000
15.	Выписка с расчетного счета и расходный кассовый ордер №413 от 27 декабря. Сдана на расчетный счет не выданная в срок заработная плата				?
16.	Требование №68 от 28 декабря. Отпущено со склада				?

	механическому цеху 100 кг меди				
17.	Выписка с расчетного счета от 28 декабря. Перечислено металлургическому комбинату.				?
18.	Требование №69 от 29 декабря. Отпущено вспомогательному производству 40 кг меди				?
19.	Выписка с расчетного счета от 29 декабря. Перечислено в погашение задолженности органам социального страхования и обеспечения				
20.	Счет №60 ОАО «Прибор» от 29 декабря. Принят к оплате счет поставщика за поступившие на склад детали СТ-15 200 шт. НДС			?	?
21.	Требование №69 от 29 декабря. Отпущено 25 т каменного угля на отопление цехов			?	
22.	Справка бухгалтерии. Списываются по окончании месяца общепроизводственные расходы			?	
23.	Справка бухгалтерии. Списываются по окончании месяца общехозяйственные расходы			?	

Задание 1. Открыть журналы-ордера: №1 по кредиту счета 50 «Касса», №6 по кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», №7 по кредиту счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами», №10 по кредиту счетов 10, 70, 69 и др. Журналы-ордера открываются по следующим схемам.

А. Журнал-ордер №1 по кредиту счета 50 «Касса» за декабрь 20\_\_ г.

Номер строки	Дата	С кредита счета 50 в дебет счетов							Итого по кредиту
		№	№	№	№	№	№	№	

Заполнить ведомость №1 по дебету счета 50

Б. Журнал-ордер №6 по кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» за декабрь 20\_\_ г.

Номер строки	Номер документа	Дата	Поставщик	С кредита счета 60 в дебет счетов			Итого по кредиту счета 60	Отметка об оплате		
				№	№	№		Дата	Корреспонденция счета	Сумма

В. Журнал-ордер №7 по кредиту счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами» за декабрь 20\_\_ г.

Номер строки	Номер документа	Ф.И.О. подотчетного лица	Сальдо на начало месяца	Выдано подотчет			С кредита счета 71 в дебет счетов			Итого по кредиту счета 71
				Дата	Корреспонденция счета	Сумма	Дата представления отчета	№	№	

Г. Журнал-ордер №10 по кредиту счетов 10,70, 69 и т.д.

Номер строки	С кредита счетов в дебет счетов	№	№	№	№	№	Из других журналов ордеров	Итого

## Тема 5. Учет внеоборотных активов

### Задача 1

Отразить на счетах бухгалтерского учета хозяйственные операции способом двойной записи

№ п/п	Краткое содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма
		Дебет	Кредит	
1	Оприходованы основные средства внесенные учредителями в счет вклада в уставный капитал			30 000
2	Оприходованы приобретенные основные средства			10 000
3	Приняты безвозмездно полученные основные средства			40 000
4	Оприходованы выявленные при инвентаризации неучтенные основные средства			5 000
5	Принят в эксплуатацию законченный объект основных средств			4 500
6	Списана сумма амортизации основных средств			2 300
7	Оприходованы материалы от ликвидации основных средств			2 000
8	Поступила выручка от реализации основных средств			6 000
9	Переданы основные средства в счет вклада в уставный капитал другой организации			4 500
10	Начислен НДС по безвозмездно переданным основным средствам			10 000
11	Списан убыток от безвозмездного выбытия основных средств			5 000
12	Общепроизводственные расходы включены в себестоимость продукции			3 400

13	Начислена оплата труда по ремонтным работам			5 000
14	Списана прибыль от выбытия основных средств			8000
15	Списан убыток от выбытия основных средств			10000

### Задача 2

ЗАО «Мегаполис» в июне реализовало оборудование по изготовлению деталей, снятых с производства по причине их убыточности. Сделать необходимые бухгалтерские проводки в учете ЗАО «Мегаполис» с учетом налогообложения, используя следующие сведения:

1. Стоимость продажи, согласно договору с организацией-покупателем, 18 тыс. р., в том числе НДС 3 тыс. р.

2. Первоначальная стоимость оборудования по данным учета составляет 13,2 тыс. руб.

3. Сумма начисленной амортизации за весь срок эксплуатации, включая июнь текущего года, составила 3,1 тыс. руб.

4. Расходы на демонтаж и доставку оборудования покупателю, согласно договору, осуществляемые собственными силами продавца, составили 1650 рублей.

### Задача 3

Дочернее предприятие получило безвозмездно от своего учредителя (основного предприятия) 200 тыс. р. на свой расчетный счет и направило 100 тыс. р. на приобретение производственного оборудования.

Сделать необходимые бухгалтерские проводки и пояснить, какие бухгалтерские документы в данном случае необходимо составить дочернему и основному предприятию (учредителю).

### Задача 4

Предприятие купило агрегат стоимостью 11,8 тыс. р., в том числе НДС 1,8 тыс. р. Деньги перечислены на счет продавца. Строительные и монтажные работы по установке составили 0,9 тыс. р. Монтаж осуществлял подрядчик и, согласно договору, оплата произведена заказчиком с расчетного счета в полном объеме. Годовая норма амортизации 10%. Через 9 месяцев агрегат демонтировали и списали из-за отсутствия заказов на продукцию, согласно акту. Затраты на демонтаж (зарплата рабочих) - 450 р. Оприходованы запасные части на 1,2 тыс. р.

Все остальные металлические составляющие сданы в лом на 0,4 тыс. р. Деньги получены на расчетный счет.

Сделать необходимые бухгалтерские проводки и определить результату от списания агрегата.

### **Задача 5**

Предприятие приобрело основные средства на сумму 16,0 тыс.р., в том числе НДС (исчислить). Через полгода демонтировало (затраты и демонтаж составили 0,6 тыс. р.) и списало за счет своих средств, так как реализовать оборудование не было возможности. При разборке оприходованы детали на сумму 0,9 тыс. р. и остатки сданы в металлолом сумму 0,5 тыс. р. Кроме этого, предприятие приобрело по лизингу в долгосрочную аренду с правом выкупа новое оборудование на сумму 30 тыс. р. и поставило на учет.

Сделать необходимые бухгалтерские проводки.

### **Задача 6**

Организация выполнила ремонт оборудования собственными силами:

- материалы 3200 р.;
- заработная плата ремонтников 4800 р.;
- страховые начисления 30%;
- транспортные расходы 1530 р. (оплачены по счету сторонней организации простым векселем предприятия).

Сделать необходимые бухгалтерские проводки следующими способами:

1. Прямым списанием на затраты.
2. Через расходы будущих периодов и последующим списанием на затраты в течение трех месяцев.
3. При наличии ремонтного фонда в сумме 40 тыс. р.

### **Задача 7**

Предприятие приобрело компьютерную программу за 18 тыс. р. по бухгалтерскому учету, срок ее использования три года, данная программа внедрена взамен старой. Старая программа была куплена два года назад за 12,5 тыс. р. сроком на четыре года. Согласно акту, старая программа списана как морально устаревшая и не отвечающая последним требованиям к организации финансового и налогового учетов.

Сделать необходимые бухгалтерские проводки, рассчитать норму амортизации нематериальных активов, определить финансовый результат от списания старой программы.

### Задача 8

Организация купила у физического лица компьютерную программу «Учет заработной платы» по авторскому договору на сумму 5,4 тыс. р.

Сделать необходимые бухгалтерские проводки с учетом удержания налога на доходы физических лиц по ставке 13%.

### Задача 9

Организация приобрела у предпринимателя по договору купли-продажи компьютерную программу «Учет готовой продукции» за 12 тыс. р.

Программа записана на диске и диск передан предпринимателем согласно акту приема-передачи в организацию.

Определить, как отразится данная сделка в бухгалтерском учете организации.

## Тема 6. Учет материально-производственных запасов

### Задача 1

Торговая фирма акцептовала счет за полученные товары и перечислила с расчетного счета поставщику за товары 19 700 р., за тару 500 р. и транспортной организации за доставку 400 р. Товары оприходованы торговой фирмой на склад по розничной цене на общую сумму 28 100 р.

Определить торговую наценку и сделать необходимые бухгалтерские проводки по указанным хозяйственным операциям.

### Задача 2

Предприятие акцептовало счет и перечислило с расчетного счета поставщику за полученное сырье 267 тыс. р. (счет и платежное поручение). Сырье оприходовано на склад и отпущено в производство в количестве 2/3 от общего объема по плановой цене в целом на сумму 160 тыс. р. (ордер и требование).

Сделать необходимые бухгалтерские проводки с использованием счетов 15 и 16 по всем перечисленным хозяйственным операциям.

### Задача 3

Даны хозяйственные операции (табл. 1).

Таблица 1.

#### Хозяйственные операции

№ п/п	Хозяйственная операция	Сумма, тыс.р.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит



1	Отпущены материалы в основное производство со склада	10,5		
2	Отпущены малоценные и быстроизнашивающиеся предметы в производство со склада	1,8		
3	Списаны на основное производство покупные полуфабрикаты	3,1		
4	Во вспомогательное производство отпущены материалы со склада	3,4		
5	Начислена заработная плата рабочим вспомогательного производства	4,3		
6	Одновременно начислены социальные выплаты с заработной платы в размере 30% (исчислить)			
7	На общехозяйственные расходы отпущены материалы	6,1		
8	Начислена амортизация оборудования:			
	основного производства	2		
	общехозяйственного назначения	1,4		
	общехозяйственного назначения	1,9		

Составить корреспонденцию счетов, заполнив таблицу.

#### Задача 4

Предприятием, согласно договору, предварительно оплачено сырье на сумму 236 тыс. р., в том числе НДС 36 тыс. р. (платежное поручение).

Груз получен по железной дороге, оплата железнодорожного тарифа обошлись в 11,8 тыс. р., в том числе НДС 1,8 тыс. р. (железнодорожная накладная, платежное поручение). При приемке груза установлена недостача сырья по цене приобретения на сумму 35,4 тыс. р., в том числе НДС 5,4 тыс. р.

Определить фактическую себестоимость недостачи и сделать соответствующие бухгалтерские проводки по всем хозяйственным операциям.

#### Задача 5

Организация получила материал, оприходовала на склад по планово-учетной цене на сумму 52 тыс. р. и запустила в производство в полном

объеме. После этого был получен счет, акцептован и оплачен на сумму 60 тыс. р. Деньги перечислены платежным поручением с расчетного счета.

Сделать расчет отклонения цен и соответствующие бухгалтерские проводки с учетом НДС 18%. Объясните экономическое содержание каждой хозяйственной операции.

### Задача 6

Организация получила материал, оприходовала на склад по плавной цене на сумму 9,5 тыс. р. и запустила в производство. Был получен счет, акцептован и оплачен на 11,8 тыс. р., в том числе НДС 1,8 тыс. р.

Сделать расчет отклонения цен и соответствующие бухгалтерские проводки.

### Задача 7

Предприятие приобрело в оптовом магазине подарки (к своему юбилею) для поощрения сотрудников и вручило им, списав расходы счет прибыли.

Сумма подарков 45 тыс. р. Сделайте необходимые бухгалтерские проводки, а также вариант проводок, если бы подарки приобретались в рознице за наличный расчет.

### Задача 8

Даны хозяйственные операции за месяц (табл.2).

Таблица 2

Хозяйственные операции

№ п/п	Хозяйственная операция	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Списаны материалы на основное производство со склада	500000		
2	Начислена заработная плата рабочим	60 000		
3	Начислен единый социальный (26,0%, исчислить)			
4	Списаны затраты на ремонт общецехового назначения со счета 23	17 500		
5	Начислена заработная плата общецеховому персоналу	25 500		
6	Начислены социальные выплаты (исчислить)			
7	Отнесены расходы за топливо на основное производство	10 950		

8	По окончании месяца списаны общецеховые расходы на основное производство (исчислить)			
9	Отгружена готовая продукция на склад по плановой себестоимости	665000		

Требуется:

1. Открыть счета бухгалтерского учета 20, 25, 43, 40.
2. Осуществить все необходимые бухгалтерские проводки по счетам.
3. Выявить фактическую себестоимость выпуска продукции.
4. Остаток незавершенного производства по счету 20 «Основное производство»: на начало месяца 115 500 р.; на конец месяца 121 500 р.

## **Тема 7. Учет затрат на производство продукции**

### **Задача 1**

Даны расходы организации за отчетный период.

Расходы организации за отчетный период, тыс. р.

Возвратные отходы - 55

Потери от брака - 48

Общепроизводственные расходы - 284

Основные материалы - 1516

Вспомогательные материалы - 118

Топливо на технологические нужды - 127

Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования - 195

Прочие производственные расходы - 82

Энергия на технологические цели - 144

Общехозяйственные расходы - 320

Основная заработная плата производственных рабочих - 569

Дополнительная заработная плата производственных рабочих - 58

Социальные выплаты - 222

Покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних организаций - 177

Амортизация основных средств - 205

Затраты на охрану труда - 41

Итого - 4051

Требуется сгруппировать затраты на производство:

- по экономическим элементам;

- по статьям калькуляции.

## Задача 2

Плановая сумма производственной себестоимости 11 020 тыс. р.  
Сведения по затратам на выпуск продукции за отчетный месяц, тыс.

р.

Остатки незавершенного производства на начало месяца - 440

Отпущены материалы со склада на производство продукции - 4980

Списана доля затрат, ранее отгруженных как расходы будущих периодов - 26

Списаны транспортно-заготовительные расходы - 32

Начислена заработная плата основным производственным рабочим - 2650

Начислены социальные выплаты - 950

Амортизация основных средств - 570

Стоимость возвратных отходов по цене возможного использования - 90

Энергия и топливо на технологические цели - 880

Остатки незавершенного производства на конец месяца - 390

Требуется:

- исчислить фактическую производственную себестоимость выпуска продукции по малому предприятию;

- оценить фактическую производственную себестоимость.

## Задача 3

Даны следующие сведения:

1. Среднесписочная численность персонала за 11 месяцев - 25 чел.

2. По итогам 11 месяцев не использовано 48 человеко-дней отпуска.

3. Начислено заработной платы за 11 месяцев - 750 тыс. р.

4. Социальные выплаты - 30%.

5. Сумма фактического остатка на счете 96-1 - 8500 р.

Требуется сделать инвентаризацию остатка по счету 96-1 «Резерв оплаты отпусков» по состоянию на 1 декабря отчетного года.

## Задача 4

Дано:

Таблица 3.

Расход материалов

Изделие	Выпуск изделий, шт.	Норма расхода материала на 1 изделие, кг	Фактический расход материалов по документам - всего, кг
---------	---------------------	--	---

А	1730	5,8	21800
В	1595	7,1	

По данным таблицы 3. определить фактический расход материалов по каждому изделию.

### Задача 5

Дано:

Таблица 4.

#### Хозяйственные операции

№ п/п	Хозяйственная операция	Сумма, тыс. руб.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Согласно акту списан брак основного производства	16 450		
2	Израсходованы материалы на исправление брака	1749		
3	Начислена заработная плата за исправление брака	1379		
4	Начислены социальные взносы во внебюджетные фонды (исчислить)			
5	Списана часть общепроизводственных расходов	2640		
6	Отражен в учете внешний брак согласно акту	1830		
7	Удержано с виновных лиц за брак	710		
8	Оприходован окончательный брак по цене возможного использования	480		
9	Списаны потери от брака на основное производство			

Составить корреспонденцию счетов и списать потери от брака.

### Задача 6

Фирма заключила договор с транспортной организацией на перевозку груза на условиях предварительной оплаты. Акцептован счет на сумму 9,8 тыс. р., деньги перечислены с расчетного счета (платежное поручение, 9,8 тыс. р., в том числе исчислить НДС). Расходы отражены на счете 44 «Расходы на продажу» после перевозки груза.

Сделать необходимые бухгалтерские проводки, выделить НДС, зачесть выданный аванс.

## **Тема 8. Учет готовой продукции**

### **Задача 1**

ООО «Люстра» выпускает светильники. Расходы основного производства на выпуск партии светильников (расходов на покупку материалов, заработная плата рабочих, включая отчисления на социальное страхование, и т.д.) составила 130000 руб. Сборку светильников осуществляет вспомогательное производство. Его расходы на сборку этой партии светильников составили 14000 руб.

Отразить на счетах бухгалтерского учета хозяйственные операции.

### **Задача 2**

На склад предприятия, занимающегося производством мебели, поступило из производства 10 спальных гарнитуров. Фактическая себестоимость гарнитуров составила 30000 руб. Гарнитуровы были проданы за 50400 руб. (в т.ч. НДС).

Отразить на счетах бухгалтерского учета хозяйственные операции.

### **Задача 3**

ООО «Эстер» занимается производством мебели и отражает себестоимость готовой продукции по учетным ценам (без использования счета 40). На начало отчетного периода на складе числится 5 кресел. В качестве учетной цены используется плановая себестоимость, которая составляет 2000 руб./шт. Плановая себестоимость всей готовой продукции на складе - 10000 руб. (2000х5 шт.), сумма отклонений на остаток готовой продукции - 1000 руб. (перерасход).

В отчетном периоде ООО «Эстер» изготовило 20 кресел. Плановая себестоимость выпущенной продукции - 40000 руб. (2000 руб. х 20 шт.).

Сумма отклонений по выпущенной продукции за месяц составила 6000 руб. (перерасход).

В этом же периоде отгружено покупателям 15 кресел. Плановая себестоимость отгруженной продукции - 30000 руб. (2000 руб. х 15 шт.).

Согласно договору купли-продажи право собственности на продукцию переходит к покупателю после ее оплаты. В отчетном периоде кресла оплачены покупателям не были.

Отразить на счетах бухгалтерского учета хозяйственные операции.

### **Задача 4**

Организация оптовой торговли ЗАО «Плутон» продала за отчетный период товаров на сумму 136 000 руб. (в т.ч. НДС). Учет товаров в организации ведется по фактической себестоимости. Фактическая себестоимость товаров составила 54 000 руб.

Отразить на счетах бухгалтерского учета хозяйственные операции.

### Задача 5

ЗАО «Актив» отгрузило ООО «Пассив» партию товаров. Согласно договору покупатель приобретает право собственности на товары только после их оплаты. Цена товаров составляет 240000 рублей (в т.ч. НДС). Себестоимость товаров составляет 120000 рублей.

Отразить на счетах бухгалтерского учета хозяйственные операции.

## Тема 9. Учет денежных средств

### Задача 1

Организация для осуществления производственно-хозяйственной деятельности получила лицензию на 3 года. Расходы по ее получению составили 8280 руб. Согласно приказу по учетной политике, такие расходы списываются равномерно.

Требуется сделать соответствующие бухгалтерские проводки и раскрыть экономическое содержание хозяйственных операций.

### Задача 2

Составить корреспонденцию счетов по данным хозяйственным операциям, отраженным в таблице 5.

Таблица 5.

#### Перечень хозяйственных операций

№ п/п	Хозяйственная операция	Сумма, тыс. руб.	Корреспонденция счетов	
			Дебет	Кредит
1	Отправлена выручка из кассы инкассацией в банк	43		
2	Платежным поручением перечислены деньги с расчетного счета поставщику за полученные материалы	242		
3	Перечислен налог на доходы физических лиц в бюджет (платежное поручение)	22		
4	Получены по чеку в банке наличные деньги и оприходованы в кассу на выплату заработной платы	101		
5	Получен на расчетный счет авансовый платеж за товар от покупателя	73		

### Задача 3

Составить корреспонденцию счетов по операциям таблицы 6.

Вывести остатки по счету 51 «Расчетные счета», если известно, что по банковской выписке на начало месяца на счете 45,2 тыс. р.

Таблица 6.

Перечень хозяйственных операций

№ п/п	Хозяйственная операция	Сумма, тыс. р	Счет	
			Дебет	Кредит
1	Поступили на счет денежные средства за проданный товар	120		
2	Сданы наличные деньги по объявлению из кассы в банк на расчетный счет	5,3		
3	Зачислены деньги на расчетный счет по объявлению	5,3		
4	Выявлена и отражена в учете до выяснения ошибочно снятая банком сумма	11,4		
5	Получены наличные денежные средства в банке по чеку на выдачу заработной платы	6,8		
6	Перечислены страховые взносы во внебюджетные фонды с расчетного счета	26,2		
7	Перечислен налог на доходы физических лиц	8,1		
8	Поступили на расчетный счет денежные средства от учредителей в качестве дополнительного взноса в уставный капитал	134,7		
9	Согласно банковской выписке, ошибочно списанная со счета сумма восстановлена на расчетный счет	11,4		

#### Задача 4

ЗАО «Актив» получило в банке чековую книжку со 100 чеками. Для расчетов по чекам ЗАО «Актив» перечислил на специальный счет денежные средства в размере 15000 рублей. Сумму в размере 9000 рублей получили по чекам подотчетные лица организации. Сумма в размере 4000 рублей была использована по чекам поставщиками организации.

Неиспользованная сумма в размере 2000 рублей была возвращена на расчетный счет.



Отразить на счетах бухгалтерского учета хозяйственные операции.

### **Задача 5**

Торговая выручка, поступившая в кассу магазина ООО «Лист», составила 100000 рублей.

По договору с банком магазин сдает наличную выручку ежедневно, пользуясь услугами инкассаторов. На следующий день на основании выписки банка, подтверждающий зачисление денег на расчетный счет магазина, бухгалтер сделает запись.

Отразить на счетах бухгалтерского учета хозяйственные операции.

## **Тема 10. Учет труда и его платы**

### **Задача 1**

Бригада ремонтников отправлена в отпуск. Начислены отпускные с использованием счета 97 «Расходы будущих периодов» в сумме 84 тыс. р. по ведомости, удержан подоходный налог по ставке 13%, начислены социальные взносы.

В конце месяца бухгалтерия списала 1/12 начисленных затрат на счет 23 «Вспомогательные производства». Отпускные выплачены всей бригаде ремонтников из кассы предприятия.

Требуется:

- исчислить сумму налога на доходы физических лиц;
- начислить социальные взносы;
- отразить в учете все хозяйственные операции.

### **Задача 2**

В организации (работники - все члены профсоюза) согласно расчетно-платежной ведомости начислена заработная плата на сумму 134 тыс. р. Заработная плата выдана за исключением 3,2 тыс. р., которые депонированы.

Требуется:

- исчислить профсоюзный взнос 1% и налог на доходы физических лиц (НДФЛ) в размере 13%;
- исчислить сумму, причитающуюся к выплате;
- исчислить социальные взносы по ставке 30%;
- перечислить с расчетного счета все налоги и платежи;
- составить необходимые бухгалтерские проводки по всем хозяйственным операциям.

### **Задача 3**

Ответственному лицу, согласно приказу, выданы под отчет 2 тыс. р, на приобретение материалов. Через два дня представлен отчет: чеки и

накладные на покупку материалов на сумму 1,8 тыс. р. Материал сдан на склад; приходный кассовый ордер на 200 р.

Сделать необходимые бухгалтерские проводки.

#### Задача 4

Работник предприятия получил на командировочные расходы в Москву аванс 16,4 тыс. р. на 6 суток. По окончании командировки в бухгалтерию им представлен утвержденный отчет:

1. Оплата проезда до Москвы и обратно самолетом - 8,5 тыс. р. (билетам).
2. Суточные по норме 100 р./суток;
3. Оплата за проживание в гостинице - 6,8 тыс. р. (по документу):
4. Сумма задолженности удержана из заработной платы (определить);

Требуется:

- сделать соответствующие бухгалтерские проводки;
- рассчитать необходимые удержания;
- составить авансовый отчет.

Фактическое пребывание в командировке работника с учетом, выбытия и прибытия составило 6 суток.

#### Задача 5

Фирма начислила заработную плату персоналу по ведомости:

- всего 46 тыс. р., из них: за отработанное время, согласно утвержденным ставкам и окладам, 40 тыс. р.;
- единовременные выплаты из прибыли 6 тыс. р.;
- сумма к выплате 40 тыс. р.;
- НДФЛ 6,0 тыс. р.;
- удержание по исполнительному листу 1,2 тыс. р.

Требуется:

- сделать необходимые бухгалтерские проводки;
- исчислить суммы социальных выплат.

#### Задача 5

Указать корреспонденцию счетов по хозяйственным операциям (табл. 7.)

Таблица 7.

#### Хозяйственные операции

№ п/п	Хозяйственная операция	Сумма, тыс. руб.	Счет	
			Дебет	Кредит
1	Создан резерв отпусков (списана	72		

	месячная доля на основное производство)			
2	Начислены отпускные по ведомости	14		
3	Начислены социальные выплаты на отпускные в размере 30% (исчислить)			
4	Удержан НДФЛ 13% из отпускных (исчислить)			
5	Выдана сумма отпускных из кассы на руки (исчислить)			

## **Тема 11. Учет расчетов предприятия**

### **Задача 1**

Организация заплатила 236 тыс. р. (в том числе НДС 18%) за полученное топливо и за другие товары 55 тыс. р. (в том числе НДС 10%).

К документам приложены счета-фактуры, где указываются суммы НДС.

Требуется:

- исчислить суммы НДС;
- сделать необходимые бухгалтерские проводки.

### **Задача 2**

Организация изготовила собственными силами измерительный прибор, его себестоимость составила 80 тыс. рублей.

Требуется:

- ответить на вопрос: принимаются ли к вычету суммы НДС, уплаченные поставщикам комплектующих деталей? Данный измерительный прибор используется организацией для производственных целей (изготовление продукции, облагаемой НДС). Сумма НДС по комплектующим деталям, уплаченная поставщикам, в себестоимости прибора не учтена и составляет 6 тыс. рублей;

- сделать соответствующие бухгалтерские проводки по постановке на учет.

### **Задача 3**

Организация-продавец по договору поставки отгрузила покупателю готовую продукцию на сумму 360 тыс. р. в январе 20\_г. Денежные средства от покупателя за готовую продукцию получены в полном объеме в конце февраля 20\_г. (в том числе НДС - исчислить).

Сделайте необходимые бухгалтерские проводки у продавца и покупателя, если известно, что в договоре момент перехода права собственности предусмотрен при условии полной оплаты за товар.

#### **Задача 4**

Организация-продавец и организация-покупатель заключили договор купли-продажи здания продовольственного магазина стоимостью 1180 тыс. р. (в том числе НДС 180 тыс. р.). Акт приемки-сдачи был подписан обеими сторонами в феврале 20\_\_г., а государственная регистрация перехода права собственности осуществлена в регистрационной палате в апреле 20\_\_г.

Денежные средства в полном объеме получены от покупателя продавцом в марте 20\_\_г.

Сделайте все бухгалтерские проводки по указанным операциям у организации-продавца и у организации-покупателя.

#### **Задача 5**

Согласно договору займа ООО «Нептун» (заемщик) получило от ЗАО «Юпитер» (заимодавец) деньги в сумме 100000 рублей сроком на один месяц. Сумма займа была перечислена на расчетный счет ООО «Нептун».

Отразить на счетах бухгалтерского учета хозяйственные операции.

### **Тема 12. Учет капитала и финансовых результатов**

#### **Задача 1**

Муниципальное предприятие получило на расчетный счет из местного бюджета по утвержденной программе на возведение строящегося объекта 438 тыс. р. и перечислило 320 тыс. р. согласно договору и акту выполненных работ подрядной организации на расчетный счет.

Одно временно осуществлена передача оборудования к установке со склада на строящийся объект на сумму 34 тыс. р. Оформлен авансовый платеж подрядчику на сумму 118 тыс. р. векселем банка, предварительно купленный в банке на полученные деньги от муниципалитета. Все первичные документы имеются.

Сделать необходимые бухгалтерские проводки по всем хозяйственным операциям.

#### **Задача 2**

Предприятие по итогам работы за год получило балансовую прибыль 850 тыс. р. Налогооблагаемая база по налогу на прибыль также составила 850 тыс. р. Предприятие уплатило налог на прибыль по ставке 20% и проценты банку за кредит в сумме 36 тыс. р. (кредит был взят на

приобретение основных средств). Вся чистая прибыль была направлена на выплату дивидендов:

а) по обыкновенным акциям (номинальная стоимость акций 20 тыс. руб., число акционеров 25);

б) по привилегированным акциям (сумма выплаты фиксированная и составляет 110 тыс. р., номинальная стоимость акции 10 тыс. р.).

Сделать соответствующие бухгалтерские проводки.

### **Задача 3**

Организация получила в коммерческом банке кредит согласно заключенному договору в сумме 500 тыс. руб. на 6 месяцев под 22% годовых на закупку товаров и 1,5 млн. р. по другому договору на приобретение основных средств под 26% годовых сроком на два года.

Проценты по кредитам и суммы кредитов возвращены в сроки, оговоренные в договорах с банком.

Сделать необходимые расчеты процентов и бухгалтерские проводки, если известно, что ставка рефинансирования Банка России была постоянной и составляла 20% годовых (исчисление вести из расчета 30 календарных дней в месяце и 360 дней в году).

### **Задача 4**

Акционерное общество открытого типа (ОАО), по итогам года получив 880 тыс. р. чистой прибыли, отразило в учете следующие хозяйственные операции:

а) выплата дивидендов акционерам по результатам года в сумме 780 тыс. р.;

б) направление 100 тыс. р. чистой прибыли в резервный капитал согласно Уставу.

Уставный капитал ОАО 6,5 млн. р., резервный капитал 0,4 млн. р., сумма чистых активов 6,6 млн. р. Требуется сделать необходимые бухгалтерские проводки.

### **Задача 4**

Остатки на начало месяца на счете 20 по изделию А составили 12030 р., а обороты по дебету 95160 р. Остатки незавершенного производства на конец месяца показаны в сумме 9195 р.

Сдано на склад 500 единиц товара А по плановой цене 210 р. за 1 шт.

Все 500 единиц товара А отправлены в магазин. Расходы за доставку оплачены в сумме 190 р. Получено на расчетный счет от магазина за проданные товары 180 тыс. р., в том числе НДС - 27,5 тыс. р. Получена на расчетный счет арендная плата за сдачу в аренду помещений 3840 р., в том числе амортизация 930 р., отопление 700 р., освещение 500 р.

Уплачена с расчетного счета пеня банку за просроченные платежи по кредиту в сумме 2800 р. Получен на расчетный счет штраф от поставщика в размере 3,8 тыс. р.; доход от совместной деятельности в сумме 2,7 тыс. р. Реализовано имеющееся на предприятии излишнее оборудование за 32 тыс. р. при первоначальной стоимости 12 тыс. р. и сумме амортизации 3,2 тыс. р.

Требуется:

- сделать необходимые бухгалтерские проводки;
- исчислить финансовый результат.

### **Задача 5**

Чистая прибыль организации на счете 99 «Прибыли и убытки» по итогам года составила 890 тыс. р. Собрание акционеров решило:

- а) направить в резервный капитал 140 тыс. р.;
- б) произвести выплату доходов: по привилегированным акциям 200 %, по обыкновенным акциям 150%.

Число владельцев привилегированных акций - 15 (выпуск привилегированных акций на сумму 45 тыс. р.; номинал одной акции 1 тыс. р., все владеют равным числом акций).

Число владельцев обыкновенных акций - 20 (выпуск обыкновенных акций на сумму 200 тыс. р.; номинал одной акции 1 тыс. р., все владеют равным числом акций).

Необходимо:

- сделать необходимые бухгалтерские проводки;
- начислить и выплатить дивиденды каждому акционеру.

### **Задача 6**

Выручка от продаж за отчетный период составила 240 тыс. р., в том числе НДС 36,6 тыс. р. Производственная себестоимость проданной продукции 120 тыс. р., расходы на продажу - 5 тыс. р. Получены доходы от банковского депозита в сумме 25 тыс. р.

Списано оборудование по причине морального износа и отражен убыток в сумме 10 тыс. р.

Сделать необходимые бухгалтерские проводки по итогам отчетного периода, выявить финансовый результат.

## **Тема 13. Учет капитала и финансовых результатов**

### **Задача 1**

Имеются сведения за отчетный период:

1. Выручка от реализации продукции за отчетный год составила: 4472 тыс. р., в том числе НДС 682 тыс. р.

2. Производственная себестоимость реализованной продукции 2240 тыс. р.

3. Затраты на транспортировку готовой продукции, рекламу составляют в целом по году 650 тыс. р., из них на долю реализованной продукции приходится по расчету 70%.

4. Общехозяйственные расходы списаны со счета 26 в дебет счета 90 на проданную продукцию в сумме 810 тыс. р.

5. Проценты банка по депозитному сертификату получены организацией в сумме 62 тыс. р.

6. Доходы от участия в других организациях 110 тыс. р.

7. Штрафы, уплаченные согласно договору за недопоставку продукции поставщиком, в сумме 84 тыс. р.

8. Льгот по налогу на прибыль данное предприятие не имеет.

Составить отчет о финансовых результатах за отчетный период в виде таблицы 8.

Таблица 8.

Отчет о финансовых результатах за отчетный период

Наименование	Код строки	Сумма, тыс. р.
Перечисление наименований статей и строк формы №2 (сделать самостоятельно)		

**Задача 2**

Даны сведения за отчетный период:

1. Выписка из главной книги по счету 90 «Продажи»:

- поступление денежных средств за проданные товары 3 329 952 (в том числе НДС 507 959) тыс. р.;

- себестоимость реализованной готовой продукции (товара) 2 124 690 тыс. р.;

- коммерческие расходы 72 138 тыс. р.;

- НДС от продаж 554992 тыс. р.;

- прибыль (убыток) от продажи - исчислить.

2. Выписка из главной книги по счету 91 «Прочие доходы и расходы»:

- проданы основные средства:

а) остаточная стоимость 246 тыс. р.;

б) стоимость продажи 360 тыс. р.;

в) в том числе НДС 55 тыс. р.;

г) прибыль (убыток) от продукции - исчислить.

Прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году 412 800 р.

Проценты, уплаченные банку за кредит согласно договору, 3900 тыс. р.

3. Сальдо по счету 99 - 139 000 тыс. р.

Составить отчет о финансовых результатах (форма №2).

### **Задача 2**

Имеются сведения о деятельности организации:

1. Счет 80 «Уставный капитал»:

- кредитовый остаток на начало периода 100 250 тыс. р.;
- кредитовый оборот за период (согласно изменению в уставе и других учредительных документах) 20 000 тыс. р.;
- кредитовый остаток на конец периода 120 250 тыс. р.;
- увеличение уставного капитала произошло за счет дополнительного выпуска акций.

2. Счет 82 «Резервный капитал»:

кредитовый остаток на начало и на конец периода не изменился, остался на уровне 2 500 тыс. р.

3. Счет 83 «Добавочный капитал»:

- кредитовый остаток на начало периода 24 190 тыс. р.;
- дебетовый оборот за квартал 675 тыс. р.;
- кредитовый оборот за квартал 2260 тыс. р.;
- кредитовый остаток на конец квартала (исчислить).

4. Оценочные резервы (в течение квартала не менялись) 590 тыс. р.

5. За отчетный период капитальные вложения во внеоборотные активы не осуществлялись.

6. Нераспределенная прибыль отчетного периода (по графе с начал; года) 840 тыс. р., на начало периода она составляла 275 тыс. р. Дебетовый оборот по счету 99 «Прибыли и убытки» за истекший квартал равен нулю.

7. Резервы предстоящих расходов приказом по учетной политике не предусмотрены.

Составить отчет об изменениях капитала (форма №3).

### **Задача 3**

Заполнить форму №4 «Отчет о движении денежных средств», составив движения денежных потоков по текущей, инвестиционной, финансовой деятельности предприятия, на котором проходила производственная практика.

## **8.2. Тесты**

### **Тема 1. Необходимость бухгалтерского учета и его сущность**

1. Где впервые появился бухгалтерский термин - кредит:

а. в Италии;



- б. в Риме;
- в. в Англии;
- г. в Египте.

2. Кто впервые ввел понятие счетоводства:

- а. Альвизе Казанова;
- б. Людовико Флори;
- в. А. ди Пистро;
- г. Лука Пачоли.

3. Что признавала простая бухгалтерия основным объектом:

- а. имущество;
- б. финансовый результат;
- в. кассу;
- г. материальные ценности.

4. В каком году в России появляются понятие «двойная запись» и «бухгалтерский учет»:

- а. 1831;
- б. 1722;
- в. 1883;
- г. 1866.

5. В каком году в России появилось слово «бухгалтер»:

- а. 1710;
- б. 1714;
- в. 1722;
- г. 1866.

6. Когда бухгалтерский учет зародился в России как наука:

- а. 1830 - 1840 гг;
- б. 1840 - 1850 гг;
- в. 1845 - 1850 гг;
- г. 1860 - 1870 гг.

7. Что является объектом бухгалтерского учета

- а. хозяйственная деятельность организации и их подразделений;
- б. экономические ресурсы, классификация по группам с детализацией по отдельным видам;
- в. хозяйственные операции и их результаты: снабжение, производство, продажа и финансовые результаты;

г. имущество организации, ее обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые в процессе деятельности.

8. Какие измерители применяются в хозяйственном учете для отражения имущества организации:

- а. денежные и трудовые;
- б. натуральные и денежные;
- в. трудовые и натуральные;
- г. натуральные, трудовые и денежные.

9. Сгруппируй учетную информацию в зависимости от функций управления:

- а. плановая и аналитическая;
- б. информационная и контрольная;
- в. информационная, контрольная, плановая, аналитическая сохранность.
- г. учетная и аналитическая.

10. Какие виды хозяйственного учета вы знаете:

- а. текущий, финансовый и оперативный учет;
- б. оперативный, статистический и бухгалтерский учет;
- в. статистический, управленческий и нормативный учет;
- г. бухгалтерский, оперативный и финансовый учет.

11. Назовите основные стадии бухгалтерского учета:

- а. классификация и обобщение полученной информации на счетах в учетных регистрах;
- б. формирование первичной информации и отчетных показателей;
- в. обобщение полученной информации и принятие экономических решений;
- г. формирование первичной информации, классификация и обобщение полученной информации на счетах в учетных регистрах, формирование отчетных показателей, анализ и принятие экономических решений.

12. Каковы основные требования к ведению обособленности учета:

- а. обязательное соблюдение в течение года принятой учетной политики и ведение учета имущества и обязательств, а также хозяйственных операций в рублях;
- б. бухгалтерский учет ведется непрерывно в течение отчетного года методом двойной записи;
- в. соблюдение учетной политики, непрерывность учета, метода двойной записи, обособленность учета собственности организаций, отдельного учета текущих затрат, ведение учета в валюте РФ - в рублях;

г. обособленный учет имущества организации от других юридических лиц и своевременная регистрация на бухгалтерских счетах результатов инвентаризации.

13. В чем состоят задачи бухгалтерского учета на этапе перехода к рыночным отношениям:

а. обеспечение информацией внутренних и внешних пользователей бухгалтерской отчетности;

б. формирование, обеспечение информацией, своевременное предотвращение негативных явлений, выявление внутрихозяйственных резервов и прогнозирование результатов деятельности организации на текущий период и на перспективу;

в. содействие конкуренции на рынке с целью получения максимальной прибыли;

г. формирование полной и достоверной информации о деятельности организации за отчетные периоды.

14. Назовите пользователей бухгалтерской информации в переходный период к рыночным отношениям:

а. внутренние и внешние пользователи;

б. лица, непосредственно занятые в управлении;

в. лица, не работающие в организации, но имеющие прямой финансовый интерес к деятельности организации;

г. лица, непосредственно не работающие в организации, но имеющие косвенный финансовый интерес, и различные финансовые институты.

15. Какими признаками характеризуется полезность бухгалтерской информации:

а. своевременность, правдивость;

б. ценность, прозрачность;

в. ценность, надежность;

г. надежность, правдивость.

16. Каковы базовые принципы бухгалтерского учета:

а. автономность, периодичность, денежное измерение, преемственность;

б. автономность, двойная запись, преемственность;

в. автономность, двойная запись, денежное измерение, преемственность начислений, осмотрительность;

г. объективность начислений, преемственность, периодичность.

17. Что представляет собой План счетов:

а. документ, сгруппированный по экономически однородному признаку;

- б. в перечне бухгалтерских счетов их шифры сгруппированы по экономическому признаку;
- в. перечень аналитических и синтетических счетов, необходимых для ведения бухгалтерского учета, составления отчетности и получения информации для оперативного руководства и управления деятельностью организации;
- г. документ, который представляет собой схему регистрации и группировки фактов хозяйственной деятельности.

18. В каком году новый План счетов внедрился в организации:

- а. 2002;
- б. 2001;
- в. 2004;
- г. 2003.

19. Из каких разделов состоит новый План счетов бухгалтерского учета:

- а. 8;
- б. 10;
- в. 8 плюс забалансовые счета;
- г. 9.

20. Какие разделы нового Плана счетов по содержанию резко изменились:

- а. 1, 2, 4;
- б. 5, 6, 3;
- в. 7, 8, 6;
- г. 4, 2, 3.

21. Как группируется имущество по составу и размещению:

- а. основные, денежные и финансовые вложения;
- б. нематериальные активы, оборотные средства и денежные;
- в. основные, оборотные, денежные средства, нематериальные и финансовые активы, средства в расчетах;
- г. отвлеченные оборотные средства и финансовые активы.

22. К какой группе имущества по составу и размещению относится программный пакет по автоматизации бухгалтерского учета:

- а. к основным средствам;
- б. к оборотным активам;
- в. к отвлеченным средствам;
- г. к нематериальным активам.

23. Что включается в состав оборотных средств:

- а. предметы сроком службы выше одного года;

- б. предметы стоимостью более стократного размера минимальной месячной оплаты труда;
- в. предметы со сроком службы до одного года не зависимо от их стоимости;
- г. запасы, дебиторская задолженность, финансовые вложения, денежные средства и прочие оборотные активы.

24. Как группируется имущество организации по источникам формирования:

- а. собственные и заемные обязательства;
- б. капитал и резервы, долговые обязательства;
- в. обязательства по счетам, займы и кредиты банка;
- г. фонды, резервы, прибыль, целевое финансирование.

25. Что относится к собственным источникам имущества:

- а. капиталы, фонды, резервы, прибыль, бюджетное финансирование и получение средств в порядке дарения;
- б. уставный, добавочный и резервный капитал;
- в. фонды накопления и социальной сферы, уставный капитал;
- г. нераспределенная прибыль.

## **Тема 2. Бухгалтерский баланс**

1. Назовите основные виды бухгалтерских балансов:

- а. периодические, годовые, вступительные;
- б. годовые, вступительные и разделительные;
- в. периодические, санируемые и ликвидационные;
- г. периодические, годовые, вступительные, разделительные, санируемые, ликвидационные, сводные.

2. Дайте определение бухгалтерского баланса:

- а. совокупность показателей, отражающих состав имущества организации в денежной оценке;
- б. балансовый метод отражения информации за отчетный период;
- в. обобщение ресурсов организации и обязательств за определенный период;
- г. способ экономической группировки и обобщения имущества по составу и размещению и источников его формирования, выраженный в денежной оценке и составленный на определенную дату.

3. Какие из приведенных разделов и групп относятся к пассиву баланса:

- а. внеоборотные активы, основные средства;
- б. денежные средства, краткосрочные финансовые вложения;

- в. долгосрочные и краткосрочные обязательства;
- г. запасы, затраты, налог на добавленную стоимость.

4. В каком разделе баланса показывается сумма оборотных активов:

- а. раздел 1 актива баланса;
- б. раздел 4 актива баланса;
- в. раздел 2 актива баланса;
- г. раздел 5 актива баланса.

5. В какой части баланса отражается кредиторская задолженность поставщикам и финансовым органам:

- а. во 2 разделе актива;
- б. в 5 разделе пассива;
- в. в 1 разделе актива;
- г. в 3 разделе пассива.

6. В какой части баланса отражается дебиторская задолженность:

- а. в 1 разделе актива;
- б. в 4 разделе пассива;
- в. во 2 разделе актива;
- г. в 4 разделе пассива.

7. С какой целью составляется вступительный баланс:

- а. для подведения итогов по окончании года;
- б. при создании новой и преобразовании ранее действующей организации;
- в. при ликвидации ранее действующей организации;
- г. при планировании финансово-хозяйственной деятельности организации.

8. Из какого количества разделов состоит бухгалтерский баланс:

- а. четыре раздела;
- б. три раздела в активе и три раздела в пассиве;
- в. пять разделов;
- г. три раздела в активе.

9. Какое равенство обязательно в бухгалтерском балансе:

- а. равенство итогов раздела 2 и раздела 4;
- б. равенство итогов раздела 1 актива и раздела 5 пассива;
- в. равенство итогов актива и пассива баланса (валюта баланса);
- г. равенство итогов раздела 3 актива и раздела 4 пассива баланса.

10. Как называется баланс в котором нет статей «Амортизация основных средств» и «Амортизация нематериальных активов», т.е. счета 02 и 05:

- а. баланс вступительный;
- б. баланс-брутто;
- в. заключительный баланс;
- г. баланс-нетто.

11. Как составляется ликвидационный баланс:

- а. если организация находится на грани банкротства ;
- б. при разделении одной организации на ряд самостоятельных организации;
- в. с начала ликвидационного периода организации;
- г. для подведения итогов за отчетный год.

12. К какому типу относится хозяйственная операция «Оприходованы неучтенные основные средства, выявленные при инвентаризации»:

- а. к первому типу;
- б. ко второму типу;
- в. к четвертому типу;
- г. к третьему типу.

13. К какому типу относится хозяйственная операция «Оприходованы поступившие материалы от поставщиков»:

- а. к первому типу;
- б. ко второму типу;
- в. к четвертому типу;
- г. к третьему типу.

14. К какому типу относится хозяйственная операция «Выдана из кассы заработная плата персоналу организации»:

- а. к первому типу;
- б. ко второму типу;
- в. к четвертому типу;
- г. к третьему типу.

15. К какому типу относится хозяйственная операция «Начисленные отпускные за счет резерва на оплату отпусков»:

- а. к первому типу;
- б. ко второму типу;
- в. к четвертому типу;
- г. к третьему типу.

### **Тема 3. Система счетов и двойная запись**

1. Какова роль бухгалтерских счетов:

- а. предназначены для отражения итоговых данных по хозяйственным операциям за отчетный период;
- б. предназначены для текущего отражения хозяйственных операций за отчетный период;
- в. предназначены для группировки имущества, текущего отражения, обобщения и контроля за данными хозяйственных операций по качественно однородной признакам;
- г. счета - это способ учета аналитических показателей.

2. Как определить активность счета:

- а. по экономическому содержанию, активной части баланса, дебетовому сальдо;
- б. по журналам-ордерам, вспомогательным ведомостям, балансу;
- в. по отчетности, по плану счетов бухгалтерского учета;
- г. по связи показателей между синтетическими и аналитическими счетами, оборотной ведомости.

3. Как определить пассивность счета:

- а. по назначению счета, кредитовому обороту, пассивной части баланса, дебетовому сальдо;
- б. по кредитовому сальдо, по экономическому содержанию, дебетовому обороту;
- в. по Главной книге, оборотной ведомости, активной части баланса;
- г. по источникам образования имущества, пассивной части баланса, кредитовому сальдо.

4. В чем выражается взаимосвязь между бухгалтерскими счетами и балансом:

- а. на основании бухгалтерских счетов открываются статьи баланса;
- б. на основании дебетовых и кредитовых оборотов бухгалтерских счетов составляется баланс;
- в. по остаткам статей баланса открываются бухгалтерские счета, а на основании остатков бухгалтерских счетов составляется баланс;
- г. бухгалтерские счета и статьи баланса отражают текущее изменение имущества.

5. В чем отличие между счетами бухгалтерского учета и балансом:

- а. баланс отражает итоговые данные, а счета - текущие изменения имущества по составу и размещению;



- б. на основании остатков счетов составляется баланс, а на основании остатков статей баланса открываются счета;
- в. бухгалтерские счета применяются для учета хозяйственных операций, а баланс служит для составления отчетности;
- г. бухгалтерские счета отражают текущие хозяйственные операции и итоговые данные за отчетные периоды в денежных, натуральных и трудовых показателях. В балансе отражаются только итоговые данные, служащие основанием для анализа деятельности организации.

6. Определите правильный порядок записи на активном счете:

- а. на активном счете первоначальный остаток записывается в кредит, увеличение - в дебет, уменьшение - в кредит;
- б. на активном счете начальный остаток записывается в кредит, увеличение - в кредит, уменьшение - в дебет;
- в. на активном счете начальный остаток записывается в дебет, увеличение - в дебет, уменьшение - в кредит;
- г. на активном счете первоначальный остаток записывается в дебет, увеличение - в кредит, уменьшение - в дебет.

7. Как определить конечный остаток на активных счетах:

- а. из кредитового оборота вычесть дебетовый оборот;
- б. из дебетового оборота вычесть кредитовый оборот;
- в. начальный остаток, плюс оборот по дебету, плюс оборот по кредиту;
- г. к начальному остатку по дебету прибавляют дебетовый оборот и вычитают кредитовый.

8. Как определить конечный остаток на пассивных счетах:

- а. к начальному кредитовому сальдо прибавляется оборот по кредиту и вычитается оборот по дебету;
- б. к начальному кредитовому сальдо прибавляется оборот по дебету и вычитается оборот по кредиту;
- в. из кредитового оборота вычитается дебетовый оборот;
- г. из дебетового оборота вычитается кредитовый оборот.

9. В чем состоит основное счетное назначение оборотных ведомостей:

- а. сделать периодическое обобщение сумм оборотов и остатков по всем синтетическим счетам для проверки учетных записей, для составления баланса и общего ознакомления с состоянием и изменениями имущества организации;
- б. установить контроль за правильным ведением бухгалтерского учета;
- в. обобщить данные бухгалтерского учета для общего ознакомления с имуществом организации;

г. получить необходимый материал для составления отчетности.

10. Какое равенство итогов должно сохраняться в графах оборотной ведомости по синтетическим счетам:

- а. итоги дебетовых и кредитовых начальных сальдо равны итогам дебетовых и кредитовых конечных сальдо;
- б. итог дебетовых начальных сальдо равен итогу кредитовых оборотов;
- в. итог дебетовых оборотов равен итогу кредитовых конечных сальдо;
- г. итог дебетовых начальных сальдо равен итогу кредитовых начальных сальдо; итог дебетовых оборотов равен итогу кредитовых оборотов; итог дебетовых конечных сальдо равен итогу кредитовых конечных сальдо.

11. Укажите правильную проводку «В кассе с расчетного счета получены наличные деньги для выплаты заработной платы»:

- а. Дебет 51 Кредит 50;
- б. Дебет 50 Кредит 71;
- в. Дебет 52 Кредит 51;
- г. Дебет 50 Кредит 51.

12. Укажите правильную проводку «Поступили материалы от поставщиков. Расчеты не произведены»:

- а. Дебет 10 Кредит 71;
- б. Дебет 60 Кредит 51;
- в. Дебет 10 Кредит 60;
- г. Дебет 20 Кредит 10.

13. Укажите правильную проводку «Начислена заработная плата рабочим основного производства»:

- а. Дебет 70 Кредит 50;
- б. Дебет 20 Кредит 70;
- в. Дебет 26 Кредит 70;
- г. Дебет 44 Кредит 70.

14. Укажите правильную проводку «Зачислена на расчетный счет краткосрочная ссуда банка»:

- а. Дебет 51 Кредит 67;
- б. Дебет 52 Кредит 66;
- в. Дебет 51 Кредит 66;
- г. Дебет 50 Кредит 73.

15. Укажите правильную проводку «Отпущены в основное производство материалы»:

- а. Дебет 21 Кредит 10;
- б. Дебет 26 Кредит 10;
- в. Дебет 20 Кредит 10;
- г. Дебет 25 Кредит 10.

#### **Тема 4. Учетная политика предприятия и бухгалтерская документация**

1. Дайте определение учетной политики:
  - а. совокупность способов и методов ведения бухгалтерского учета;
  - б. приемы организации документооборота, инвентаризации и способы применения бухгалтерского учета;
  - в. применение системы учетных регистров и порядок их заполнения;
  - г. совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.
  
2. Из каких аспектов складывается учетная политика организации:
  - а. методологического и технологического;
  - б. организационного и методологического;
  - в. организационного и методологического и технологического;
  - г. методологического и организационно-технического.
  
3. Кто в организации несет ответственность за формирование учетной политики:
  - а. экономисты организации;
  - б. руководитель организации;
  - в. учетные работники организации;
  - г. главный бухгалтер организации.
  
4. В каком разделе учетной политики организации отражается изменение учетной политики:
  - а. в первом;
  - б. в третьем;
  - в. в четвертом;
  - г. во втором.
  
5. Какие требования учитываются при формировании учетной политики:
  - а. постоянство, полнота, рациональность;
  - б. регламентация принципов, своевременность;
  - в. полнота, своевременность, осмотрительность, непротиворечивость, рациональность, приоритет содержания перед фирмой;

г. извещение внешних потребителей, непротиворечивость и рациональность.

6. В каких случаях допускается изменение учетной политики:

а. изменение законодательства РФ или нормативных актов;

б. разработка организацией новых способов ведения бухгалтерского учета;

в. существенное изменение условий деятельности;

г. законодательно-нормативные акты, разработка новых способов ведения бухгалтерского учета, а также существенное изменение условий деятельности организации.

7. Дайте определение понятию «учетные регистры»:

а. разграфленные таблицы, в которых производятся учетные записи;

б. книги, приспособленные для регистрации и группировки в них данных о движении имущества и источников их образования;

в. журналы-ордера, в которых регистрируются хозяйственные операции;

г. таблица специальной формы для регистрации хозяйственных операций.

8. Как классифицируются регистры бухгалтерского учета по внешнему виду:

а. карточки, свободные листы, книги;

б. перфокарты, книги и журналы-ордера;

в. книги, карточки, магнитные ленты;

г. свободные листы, перфокарты, журналы-ордера.

9. Назовите правильную группировку учетных регистров по объему и содержанию:

а. хронологические, синтетические, комбинированные;

б. хронологические, синтетические, аналитические, комбинированные;

в. синтетические, аналитические;

г. линейные, многографные, шахматные, комбинированные.

10. Как производятся исправления ошибок в журналах-ордерах после перенесения итогов в Главную книгу:

а. в журнале-ордере зачеркивается ошибочная запись и сверху записывается правильная сумма;

б. корректурным способом исправляются записи в Главной книге;

в. если ошибочная сумма меньше правильной, то составляется дополнительная проводка. Если наоборот, то составляется проводка методом «красное сторно»;

г. исправления производятся методом «красное сторно».

11. Что следует понимать под формой бухгалтерского учета:

- а. совокупность технических средств и учетных регистров, используемых в учете;
- б. совокупность учетных регистров, определяющих связи синтетического и аналитического учета, методику и технику регистрации хозяйственных операций, технологию и организацию учетного процесса;
- в. совокупность приемов производства записей в учетных регистрах;
- г. количество применяемых учетных регистров, их значение, содержание и внешний вид.

12. Назовите основные формы, применяемые в бухгалтерском учете России:

- а. упрощенная форма для малых организаций;
- б. журнально-ордерная;
- в. автоматизированная, Журнал-Главная;
- г. Журнал-Главная, упрощенная форма для малых организаций, журнально-ордерная и автоматизированная.

13. Какие организации относятся к субъектам малого предпринимательства в промышленности, в строительстве и на транспорте исходя из численности работающих:

- а. не более 50 человек;
- б. свыше 100 человек;
- в. не более 100 человек;
- г. до 20 человек.

14. При какой форме бухгалтерского учета не применяются Регистрационный журнал и Главная книга:

- а. при журнально-ордерной;
- б. при форме учета Журнал-Главная;
- в. при упрощенной форме для малых организаций
- г. при автоматизированной.

15. При какой форме бухгалтерского учета применяются вспомогательные и группировочные ведомости:

- а. при журнально-ордерной;
- б. при форме учета Журнал-Главная;
- в. при упрощенной форме для малых организаций;
- г. при автоматизированной.

## **Тема 5. Учет внеоборотных активов**

1. Что входит в состав основных средств:

- а. средства труда служащие более одного года;
- б. предметы, стоимостью более стократного размера минимальной месячной оплаты труда;
- в. здания, сооружения, рабочие и основные машины, оборудования, транспортные средства, производственный и хозяйственный инвентарь, служащий более одного года;
- г. средства труда, предназначенные для производства продукции.

2. Единицей бухгалтерского учета основных средств является:

- а. объект, на который составлен отдельный акт приемки-передачи;
- б. инвентарный объект;
- в. отдельный объект основных средств, приобретенный или законченный строительством.

3. Какой записью на счетах отражается поступление основных средств в качестве вклада в уставный капитал:

- а. Дебет 75 Кредит 80;
- б. Дебет 01 Кредит 80;
- в. Дебет 08 Кредит 75;
- г. Дебет 01 Кредит 08.

4. Какая стоимость используется для оценки основных средств при поставке на учет:

- а. остаточная;
- б. первоначальная;
- в. восстановительная;
- г. рыночная.

5. Каковы способы начисления амортизации основных средств:

- а. линейный, уменьшаемого остатка, списания стоимости пропорционально объему продукции и по сумме чисел лет срока полезного использования;
- б. списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования, линейный;
- в. уменьшаемого остатка, списания стоимости пропорционально объему продукции;
- г. линейный, уменьшаемого остатка.

6. Какой записью на счетах отражается начисление амортизации по основным средствам обслуживающих производств и хозяйств:

- а. Дебет 29 Кредит 02;
- б. Дебет 23 Кредит 02;

в. Дебет 91 Кредит 02.

7. Стоимость основных средств может быть изменена в случае их:

- а. капитального ремонта;
- б. реконструкции;
- в. текущего ремонта.

8. На какие объекты основных средств не начисляется амортизация:

- а. здания, сооружения, передаточные устройства;
- б. объекты основных средств, внесенных в качестве вклада в уставный капитал;
- в. многолетние насаждения, библиотечные фонды, рабочий и продуктивный скот.

9. На какие виды подразделяется ремонт основных средств с точки зрения бухгалтерского учета:

- а. капитальный и средний;
- б. текущий и средний;
- в. текущий, средний и капитальный;
- г. текущий и капитальный.

10. Какой записью на счетах отражают излишки основных средств выявленные при инвентаризации:

- а. Дебет 01 Кредит 80;
- б. Дебет 01 Кредит 83;
- в. Дебет 01 Кредит 82;
- г. Дебет 01 Кредит 91.

11. Что представляют собой нематериальные активы:

- а. это объекты, не имеющие товарно-вещественной формы, но имеющие денежную оценку и приносящие доход;
- б. это объекты, которые используются длительное время и приносят доход;
- в. это объекты, обладающие способностью отчуждения и приносящие доход;
- г. это объекты, не имеющие товарно-вещественной формы, используемые более одного года, имеющие денежную оценку и приносящие доход.

12. По какой стоимости принимаются на учет нематериальные активы:

- а. остаточной;
- б. первоначальной;
- в. договорной;

г. рыночной.

13. Что входит в состав нематериальных активов:

- а. права на объекты интеллектуальной собственности, организационные расходы;
- б. деловая репутация и организационные расходы;
- в. деловая репутация организации и права на объекты интеллектуальной собственности;
- г. организационные расходы, деловая репутация организации и права на объекты интеллектуальной собственности.

14. Какая стоимость используется для оценки нематериальных активов балансе:

- а. остаточная; б. первоначальная; в. договорная; г. рыночная.

15. Какая бухгалтерская проводка составляется при оприходовании нематериальных активов, внесенных в счет вклада в уставный капитал:

- а. Дебет 04 Кредит 80;
- б. Дебет 01 Кредит 75;
- в. Дебет 04 Кредит 75;
- г. Дебет 08 Кредит 75, Дебет 04 Кредит 80.

16. Как отражается в учете поступление нематериальных активов по договору простого товарищества:

- а. Дебет 04 Кредит 80;
- б. Дебет 08 Кредит 80, Дебет 04 Кредит 08;
- в. Дебет 04 Кредит 80.

17. Амортизация нематериальных активов учитывается:

- а. исключительно на счете 05 «Амортизация нематериальных активов»;
- б. только по кредиту счета 04 «Нематериальные активы»;
- в. в соответствии с порядком, закрепленным в приказе об учетной политике предприятия.

18. Какой из способов начисления амортизации не используется при начислении амортизации по нематериальным активам:

- а. линейный способ;
- б. пропорционально сумме чисел лет срока полезного использования;
- в. способ уменьшаемого остатка;
- г. способ списания стоимости пропорционально объему продукции.



19. Какая бухгалтерская запись делается при выбытии нематериальных активов по остаточной стоимости:

- а. Дебет 91 Кредит 62;
- б. Дебет 90 Кредит 04;
- в. Дебет 91 Кредит 04;
- г. Дебет 91 Кредит 04.

20. Что означает бухгалтерская запись - Дебет 20 Кредит 05:

- а. начислена амортизация по объектам нематериальных активов, используемых во вспомогательном производстве;
- б. начислена амортизация по объектам нематериальных активов, используемых на общехозяйственные нужды;
- в. начислена амортизация по объектам нематериальных активов, используемых в основном производстве;
- г. начислена амортизация по объектам нематериальных активов, используемых в обслуживающих производствах и хозяйствах.

### **Тема 6. Учет материально-производственных запасов**

1. Что означает оценка материалов по методу ФИФО:

- а. себестоимость первых по времени закупок;
- б. фактическая себестоимость заготовления;
- в. себестоимость последних по времени закупок.

2. Материалы учитываются на счете 10 «Материалы»:

- а. по учетным ценам;
- б. по фактической себестоимости их приобретения;
- в. оба варианта правильны.

3. Отклонение фактической себестоимости материальных ценностей от стоимости их по учетным ценам учитывается на:

- а. счете 15;
- б. счете 14;
- в. счете 10;
- г. счете 16.

4. Какие документы оформляет при отгрузке продукции поставщик:

- а. платежное поручение, доверенность;
- б. счет фактуру, платежное требование, товарно-транспортные накладные, квитанцию к ж/д накладной;
- в. приходный ордер, лимитно-заборную карту, акт приемки передачи.

5. На основании какого акта приходят материалы, полученные от разборки и демонтажа зданий и сооружений:

- а. акт об оприходовании материальных ценностей;
- б. акт приемки передачи;
- в. акт на списании основных средств.

6. Каким документом оформляют отпуск материалов в производство и на другие нужды:

- а. акт на списание;
- б. счет фактура;
- в. лимитно-заборная карта.

7. Учет движения и остатков материалов осуществляют:

- а. в карточке учета материалов;
- б. в книге учета материалов;
- в. оба варианта правильны.

8. Учет материалов на складе осуществляет:

- а. заведующий складом (кладовщик);
- б. рабочий цеха, склада;
- в. бухгалтер материального стола.

9. Материальные ценности отражаются на синтетических счетах:

- а. по фактической себестоимости их приобретения;
- б. по учетным ценам;
- в. оба варианта правильны.

10. Запасы представляют собой:

- а. сырье и материалы;
- б. капитал;
- в. прибыль, кредиты банка.

11. В случае обнаружения недостачи, повреждения тары, порчи материалов составляется акт, который служит основанием для предъявления претензий к транспортной организации:

- а. акт недостачи и порчи материальных ценностей;
- б. акт приемки;
- в. коммерческий акт.

12. Поступление на склад материалов собственного изготовления, отходов производства и др. оформляют:

- а. актом приемки материалов;

- б. накладной;
- в. требованиями-накладными.

13. Как отражается на счетах оприходование материалов, поступивших на склад по учетным ценам:

- а. Дебет 10 Кредит 60;
- б. Дебет 15 Кредит 10;
- в. Дебет 10 Кредит 15.

14. Какой проводкой отражается НДС по поступившим материалам согласно счету фактуре поставщика:

- а. Дебет 60 Кредит 19;
- б. Дебет 68 Кредит 19;
- в. Дебет 19 Кредит 60.

15. Какой проводкой списываются испорченные материалы в результате стихийных бедствий:

- а. Дебет 26 Кредит 10;
- б. Дебет 99 Кредит 10;
- в. Дебет 84 Кредит 10.

### **Тема 7. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции**

1. Основной целью учета расходов на производство в системе финансового учета является:

- а. формирование фактической себестоимости продукции как показателя финансовой отчетности;
- б. учет затрат и калькулирование себестоимости отдельных видов продукции с целью принятия управленческих решений;
- в. формирование полной суммы расходов предприятия за отчетный период.

2. Основные задачи бухгалтерского учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции являются:

- а. калькулирование себестоимости продукции и контроль за выполнением плана по себестоимости;
- б. учет объема, ассортимента и качества произведенной продукции (работ, услуг) и контроль за выполнением плана по этим показателям;
- в. выявление результатов деятельности предприятия по снижению себестоимости продукции;
- г. учет фактических затрат на производство продукции и контроль за использованием сырья, материальных, трудовых и других ресурсов;

д. все варианты правильны.

3. Что понимают под объектами калькулирования:

- а. арендную плату, заработную плату управленческого персонала;
- б. отдельные изделия, группы изделий, полуфабрикаты, работы и услуги, себестоимость которых определяется;
- в. виды деятельности предприятия.

4. По экономической роли в процессе производства затраты делятся на:

- а. постоянные и переменные;
- б. прямые и косвенные;
- в. основные и накладные.

5. По периодичности возникновения затраты делятся на:

- а. текущие и единовременные;
- б. прямые и косвенные;
- в. основные и накладные.

6. По составу затраты делятся:

- а. основные и накладные;
- б. одноэлементные и комплексные;
- в. прямые и косвенные.

7. По способу включения в себестоимость тех или иных видов продукции (работ, услуг) затраты подразделяются на:

- а. прямые и косвенные;
- б. основные и накладные;
- в. постоянные и переменные.

8. По видам расходов затраты группируют:

- а. по элементам затрат и статьям калькуляции;
- б. на прямые и косвенные;
- в. на переменные и постоянные.

9. Какие расходы не относятся к основным:

- а. сырье и материалы;
- б. заработная плата производственных рабочих;
- в. общехозяйственные расходы.

10. Что понимается под возвратными отходами:

- а. остатки сырья, материалов, полуфабрикатов и других материальных ресурсов, образовавшихся в процессе производства продукции, утратившие полностью потребительские свойства исходного ресурса;
- б. остатки сырья, материалов, полуфабрикатов и других материальных ресурсов, образовавшихся в процессе производства продукции, утратившие частично потребительские свойства исходного ресурса;
- в. оба варианта правильны.

11. Что относят к прочим затратам:

- а. затраты на оплату труда основного производственного персонала, включая премии рабочим и служащим за производственные результаты, стимулирующие и компенсирующие выплаты, компенсации женщинам, находящимся в отпуске по уходу за ребенком;
- б. налоги, сборы, платежи, отчисления в страховые фонды (резервы) и другие обязательные отчисления, затраты на оплату процентов по полученным кредитам, на командировки, на подготовку и переподготовку кадров, оплату услуг связи, плату за аренду, амортизацию по нематериальным активам, отчисления в ремонтный фонд;
- в. сумму амортизационных отчислений на полное восстановление основных производственных фондов, исчисленную исходя из балансовой стоимости.

12. Учет расходов по элементам затрат осуществляется:

- а. в ведомости учета затрат;
- б. в Журнале-ордере №10;
- в. в Журнале-ордере №11.

13. По отношению к объему производства затраты делятся на:

- а. основные и накладные;
- б. прямые и косвенные;
- в. переменные, условно-переменные, условно-постоянные.

14. Расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направления деятельности подразделяются на:

- а. расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы;
- б. текущие и единовременные;
- в. расходы на подготовку и освоение новых видов производств.

15. По участию к процессу производства расходы делятся на:

- а. производительные и непроизводительные;
- б. производственные и непроизводственные (коммерческие);
- в. прямые и косвенные.

16. Какие расходы образуют полную себестоимость:

- а. постоянные и переменные;
- б. производительные и непроизводительные;
- в. производственные и непроизводственные (коммерческие).

17. Какой из методов не используют для контроля за использованием сырья и материалов в производстве:

- а. метод документирования;
- б. метод партионного раскрытия;
- в. инвентарный метод;
- г. позаказный метод.

18. В составе расходов будущих периодов учитываются:

- а. расходы на подготовку и освоение производства, расходы по ремонту основных средств;
- б. заработная плата управленческого персонала;
- в. амортизация нематериальных активов.

19. Брак делят на:

- а. внутренний и внешний;
- б. исправимый и неисправимый;
- в. случайный и специальный.

20. В зависимости от места обнаружения брак различают:

- а. исправимый и неисправимый;
- б. случайный и специальный;
- в. внутренний и внешний.

21. Неисправимый брак оформляется:

- а. актом о браке;
- б. ведомостью о браке;
- в. оба варианта правильны.

22. К незавершенному производству относятся:

- а. изделия, которые по своему качеству не соответствуют установленным стандартам;
- б. продукция не прошедшая всех стадий производственного процесса, а также изделия неукomплектованные, не прошедшие испытаний и технической приемки;
- в. изделия, которые по своему качеству не соответствуют техническим условиям или договорам.

23. Уменьшение себестоимости продукции основного производства на сумму производственного брака отражается:

- а. Дебет 28 Кредит 40;
- б. Дебет 01 Кредит 20;
- в. Дебет 28 Кредит 20.

24. Стоимость забракованной продукции по цене возможного использования отражается проводкой:

- а. Дебет 10 Кредит 91;
- б. Дебет 10 Кредит 20;
- в. Дебет 10 Кредит 28.

25. Списание стоимости услуг вспомогательного производства, использованных при устранение порчи имущества:

- а. Дебет 91 Кредит 23;
- б. Дебет 25 Кредит 23;
- в. Дебет 99 Кредит 23.

### **Тема 8. Учет готовой продукции**

1. Готовая продукция - это:

- а. часть материально-производственных запасов организации, предназначенная для продажи, являющаяся конечным результатом производственного процесса, законченная обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которой соответствуют условиям договора или требованиям документов в случаях, установленных законодательством.
- б. продукция, выпущенная из производства и сданная на склад;
- в. продукция отгруженная покупателям.

2. Числящаяся на счете 45 «Товары отгруженные» отгруженная продукция отражается в балансе:

- а. по договорным ценам;
- б. по плановой себестоимости;
- в. по фактической себестоимости.

3. Сдача готовой продукции из производства на склад оформляется:

- а. приходными ордерами;
- б. приемо-сдаточными накладными;
- в. требованиями-накладными.

4. Готовая продукция на складе учитывается:
- а. в книгах количественно-сортового учета;
  - б. в карточках складского учета;
  - в. оба варианта правильны.
5. Расходы, связанные с продажей продукции, списываются в дебет:
- а. счета 44;
  - б. счета 90-2;
  - в. счета 20.
6. Планирование и учет готовой продукции ведут:
- а. в стоимостных показателях;
  - б. в натуральных показателях;
  - в. в условно-натуральных показателях;
  - г. все варианты правильны.
7. Оприходование готовой продукции по учетным ценам оформляют записью:
- а. Дебет 45 Кредит 43;
  - б. Дебет 43 Кредит 20;
  - в. Дебет 10 Кредит 20.
8. Под товарами понимают:
- а. материально-производственные запасы, приобретенные или полученные безвозмездно от других юридических и физических лиц и предназначенные для продажи;
  - б. остатки сырья и материалов, образовавшие в процессе их переработки в готовую продукцию;
  - в. сырье и материалы, прошедшие определенные стадии обработки, но не являющиеся еще готовой продукцией.
9. Расходы на продажу вместе с производственной себестоимостью образуют:
- а. полную себестоимость проданной продукции;
  - б. полную фактическую себестоимость;
  - в. производственную себестоимость.
10. Что не входит в состав расходов на продажу:
- а. расходы на упаковку продукции;
  - б. расходы на рекламу;
  - в. расходы на транспортировку продукции;
  - г. заработная плата руководящего персонала основных цехов.



11. Выявленные недостатки, потери, хищения готовой продукции и товаров списывают по учетным ценам:

- а. Дебет 43, 41 Кредит 91;
- б. Дебет 94 Кредит 43, 41;
- в. Дебет 99 Кредит 43, 41.

12. Списаны затраты после сдачи работ заказчику:

- а. Дебет 90-2 Кредит 20;
- б. Дебет 62 Кредит 20;
- в. Дебет 43 Кредит 20.

13. Если готовая продукция полностью используется в самой организации, то ее можно оприходовать следующей бухгалтерской записью:

- а. Дебет 43 Кредит 20;
- б. Дебет 10 Кредит 20;
- в. Дебет 45 Кредит 43.

14. Когда производится запись по дебету счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» и кредиту счета «Расчеты с покупателями и заказчиками»:

- а. после отгрузке продукции покупателям;
- б. в конце месяца;
- в. при составлении налоговой декларации.

15. Выявленные излишки готовой продукции и товаров оценивают по рыночной стоимости на дату инвентаризации и включают в состав прочих доходов бухгалтерской записью:

- а. Дебет 43, 41 Кредит 91;
- б. Дебет 90-2 Кредит 43;
- в. Дебет 99 Кредит 90-9.

### **Тема 9. Учет денежных средств**

1. Контроль за правильным ведением кассовой книги возлагается на:

- а. главного бухгалтера;
- б. руководителя организации;
- в. кассира;
- г. финансового директора.

2. Прием наличных денег кассами организаций оформляется:

- а. приходным кассовым орденом и выпиской из кассовой книги;
- б. приходным кассовым орденом;

- в. расходным кассовым ордером и квитанцией о приеме денег;
- г. квитанцией к приходному кассовому ордеру.

3. Наличные деньги, полученные из учреждения банка, организация может расходовать:

- а. на любые цели, предусмотренные уставом организации;
- б. только на те цели, на которые они получены;
- в. на любые собственные цели, не запрещенные законодательством РФ.

4. Выдача денежных средств и денежных документов из кассы организации оформляется первичным документом:

- а. приходный кассовый ордер;
- б. расходная накладная;
- в. расходный кассовый ордер.

5. При поступлении денежных средств в кассу организации за проданную продукцию, работы, услуги делается следующая запись:

- а. Дебет 50 Кредит 90-1;
- б. Дебет 50 Кредит 40;
- в. Дебет 50 Кредит 62.

6. Основанием для заполнения кассовой книги является:

- а. авансовые отчеты подотчетных лиц;
- б. приходные кассовые и расходные кассовые ордера;
- в. заявления на выдачу денежных средств из кассы под отчет на командировочные расходы.

7. Важным условием проведения проверки денежной наличности в кассе является:

- а. внезапность;
- б. быстрота;
- в. сплошной охват объектов проверки;
- г. присутствие кассира.

8. Превышение установленных лимитов в кассе допускается лишь в течение:

- а. 3-х рабочих дней в период выплаты заработной платы, пособий, пенсий, премий;
- б. 3-х календарных дней в период выплаты заработной платы, пособий, пенсий, премий;
- в. 5-ти календарных дней в период выплаты заработной платы, пособий, пенсий, премий.

9. Списание денежных средств с расчетных счетов организации оформляется первичным документом:

- а. приходным кассовым ордером;
- б. объявление на взнос наличными;
- в. платежным поручением.

10. Сдача денежных средств на расчетные счета организации оформляется первичным документом:

- а. чеком;
- б. платежным поручением;
- в. объявлением на взнос.

11. Списание денежных средств с расчетных счетов по предъявленным поставщиками документами оформляется бухгалтерской записью:

- а. Дебет 71 Кредит 51;
- б. Дебет 51 Кредит 60;
- в. Дебет 60 Кредит 51.

12. Расчетные счета закрываются банком в случае:

- а. решения судебных органов;
- б. по решению банка;
- в. изменения деятельности;
- г. решения налоговых органов.

13. Какие документы относятся к банковским платежным документам:

- а. приходные кассовые ордера, объявления о взносе денег, платежные требования, чеки и аккредитивы;
- б. платежные поручения, платежные требования, платежные требования-поручения, чеки и аккредитивы;
- в. расходные и расходные кассовые ордера, платежные требования, платежные поручения, чеки и аккредитивы.

14. Расчетные счета открываются организациям, имеющим:

- а. собственные оборотные средства;
- б. самостоятельный баланс;
- в. самостоятельный баланс и собственные оборотные средства.

15. По дебету какого счета отражается перечисление денежных средств транспортной организации за доставку материалов:

- а. счет 51;

- б. счет 60;
- в. счет 10;
- г. счет 15.

16. Кем устанавливается лимит денег в кассе?

- а. кассиром;
- б. главным бухгалтером с согласия руководителя;
- в. руководителем;
- г. банком, в котором открыт расчетный счет.

17. В условиях применения журнально-ордерной формы синтетический учет операций по кассе ведется:

- а. в Журнале-ордере №1;
- б. в Журнале-ордере №2;
- в. в Журнале-ордере №7.

18. В зависимости от местонахождения поставщика и покупателя безналичные расчеты подразделяются на:

- а. иногородние и одногородние;
- б. товарные и нетоварные;
- в. оба варианта правильны.

19. Платежным поручением является:

- а. распоряжение владельца счета (плательщика) обслуживающему его банку перевести определенную денежную сумму на счет получателя средств;
- б. банковская операция, по средствам которой банк по поручению и за счет клиента на основании расчетных документов осуществляет действия по получению от плательщика платежа;
- в. расчетным документом, содержащим требование кредитора (получателя средств) по основному договору к должнику (плательщику) об уплате определенной денежной суммы через банк.

20. Выдача наличных денег из кассы подотчет оформляется следующей бухгалтерской записью:

- а. Дебет 60 Кредит 50;
- б. Дебет 50 Кредит 70;
- в. Дебет 71 Кредит 50;
- г. Дебет 60 Кредит 51.

## Тема 10. Учет труда и его оплаты

1. Форма оплаты труда, при которой оплата производится за определенное количество времени не зависимо от качества работ:
  - а. повременная;
  - б. сдельная;
  - в. аккордная.
  
2. Система оплаты труда, которая предусматривает премирование рабочих за перевыполнение норм выработки и достижение определенных качественных показателей:
  - а. прямая сдельная;
  - б. сдельно премиальная;
  - в. сдельно прогрессивная;
  - г. косвенно сдельная.
  
3. Основанием для выплаты заработной платы являются следующие документы:
  - а. расчетная ведомость;
  - б. платежная ведомость;
  - в. расчетно-платежная ведомость;
  - г. записка-расчет о предоставлении отпуска.
  
4. За 1 и 2 час сверхурочной работы рабочий получает доплату в размере:
  - а. 50%;
  - б. 70%;
  - в. 100%;
  
5. Простой по вине рабочего оплачивается в размере:
  - а.  $\frac{1}{3}$  тарифной ставки;
  - б.  $\frac{2}{3}$  тарифной ставки;
  - в. не оплачивается.
  
6. Брак не по вине рабочего оплачивается в размере:
  - а.  $\frac{1}{4}$  тарифной ставки;
  - б.  $\frac{2}{3}$  тарифной ставки;
  - в. 50% тарифной ставки.
  
7. При стаже работы 7 лет размер пособия устанавливается в размере:
  - а. 60%;
  - б. 80%;
  - в. 100% заработка.

8. Ставка налога на доходы физических лиц составляет:
- а. 10%;
  - б. 13%;
  - в. 18%.
9. Размер отчислений в фонд обязательного медицинского страхования составляет:
- а. 2,8%;
  - б. 3,2%;
  - в. 5,1%.
10. Продолжительность ежегодного оплачиваемого отпуска рабочим устанавливается:
- а. 26 календарных дней;
  - б. 28 календарных дней;
  - в. 30 календарных дней.
11. Расчетный период для исчисления среднего заработка при определении отпускных составляет:
- а. 2 месяца;
  - б. 12 месяцев;
  - в. 3 месяца.
12. Среднее число календарных дней для расчета отпускных равно:
- а. 23,4;
  - б. 28,9;
  - в. 29,3.
13. Размер отчислений в Пенсионный фонд РФ составляет:
- а. 28%;
  - б. 22%;
  - в. 14%.
14. Размер социальных выплат устанавливается в размере:
- а. 26%;
  - б. 35,6%;
  - в. 30%.
15. Расчетный период для исчисления среднего заработка при определении пособия по временной нетрудоспособности составляет:
- а. 2 месяца;

- б. 3 месяца;
- в. 12 месяцев.

### **Тема 11. Учет расчетов предприятия**

1. Под дебиторской задолженностью понимают:

- а. задолженность данной организации другим организациям, работникам и лицам;
- б. задолженность организаций, работников и физических лиц данной организации (задолженность покупателей за приобретенную продукцию, подотчетных лиц за выданные им подотчет денежные суммы);
- в. срок для защиты прав по иску лица, право которого нарушено.

2. Сомнительный долг - это:

- а. срок для защиты прав по иску лица, право которого нарушено;
- б. задолженность данной организации другим организациям, работникам и лицам;
- в. дебиторская задолженность, которая не погашена в срок, установленный договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями.

3. Под кредиторской задолженностью понимают:

- а. задолженность организаций, работников и физических лиц данной организации (задолженность покупателей за приобретенную продукцию, подотчетных лиц за выданные им подотчет денежные суммы);
- б. задолженность данной организации другим организациям, работникам и лицам;
- в. срок для защиты прав по иску лица, право которого нарушено.

4. Исковая давность - это:

- а. срок для защиты прав по иску лица, право которого нарушено;
- б. дебиторская задолженность, которая не погашена в срок, установленный договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями;
- в. задолженность данной организации другим организациям, работникам и лицам.

5. Списание не востребовавшей дебиторской задолженности при наличии резерва по сомнительным долгам оформляется проводкой:

- а. Дебет 99 Кредит 62;
- б. Дебет 91 Кредит 62;
- в. Дебет 63 Кредит 62.

6. Кредиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, включаются в доход организации:

- а. в сумме, по которой эта задолженность была отражена в учете;
- б. в сумме задолженности, указанной в последнем акте сверки с кредитором;
- в. в сумме задолженности, скорректированной на ставку рефинансирования ЦБ РФ за период учета задолженности в организации.

7. В бухгалтерском учете кредиторская задолженность, по которой истек срок исковой давности, списывается проводкой:

- а. Дебет 60 Кредит 91;
- б. Дебет 60 Кредит 90;
- в. Дебет 60 Кредит 84.

8. Суммы кредиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, отражаются в учете в том отчетном периоде, когда:

- а. имеются объективные данные о ликвидации организации-кредитора;
- б. появились достаточные основания к тому, что суммы задолженности взысканы не будут;
- в. когда срок исковой давности истек.

9. В бухгалтерском учете перечисление денежных средств с расчетного счета в качестве предварительной оплаты продукции (работ, услуг) отражается проводкой:

- а. Дебет 58 Кредит 51;
- б. Дебет 62 Кредит 51;
- в. Дебет 60 Кредит 51.

10. Отгрузка продукции покупателю и предъявление ему расчетных документов отражается:

- а. Дебет 62 Кредит 90;
- б. Дебет 90 Кредит 62;
- в. Дебет 90 Кредит 43.

11. Неиспользованные суммы резервов по сомнительным долгам присоединяются:

- а. к суммам резервов, создаваемых в новом отчетном периоде;
- б. к прибыли отчетного периода, следующего за периодом их создания;
- в. к прибыли периода, следующего за периодом, в котором истек срок исковой давности по соответствующему долгу.



12. Оплата расчетных документов поставщиков из кассы отражается бухгалтерской записью:

- а. Дебет 62 Кредит 50;
- б. Дебет 60 Кредит 50;
- в. Дебет 50 Кредит 60.

13. Каким банковским платежным документом оформляется перечисление налогов в Федеральный и местный бюджеты:

- а. платежным поручением;
- б. аккредитивом;
- в. в порядке плановых платежей.

14. При применении журнально-ордерной формы учета, учет расчетов с поставщиками и подрядчиками ведут:

- а. в Журнале-ордере №10;
- б. в Журнале-ордере №11;
- в. в Журнале-ордере №6.

15. Расчеты по договору доверительного управления имуществом учитывают на:

- а. счете 76;
- б. счете 79;
- в. счете 75.

## **Тема 12. Учет капитала и финансовых результатов**

1. Дайте понятие капитала:

- а. совокупность денежных средств и долговых обязательств;
- б. совокупность материальных ценностей и денежных средств;
- в. совокупность собственного и привлеченного капитала;
- г. совокупность основных средств и нематериальных активов.

2. Какие из перечисленных источников хозяйственных средств можно отнести к собственным:

- а. прибыль;
- б. расчеты с кредиторами;
- в. задолженность по ссудам банку.

3. Какова корреспонденция счетов при формировании уставного капитала после государственной регистрации предприятия в сумме вкладов учредителей, предусмотренных учредительными документами:

- а. Дебет 80 Кредит 75;
- б. Дебет 01 Кредит 75;

- в. Дебет 75 Кредит 80;
- г. Дебет 79 Кредит 80.

4. Что означает запись: Дебет 84 Кредит 80:

- а. увеличение уставного капитала за счет фонда накопления;
- б. увеличение уставного капитала за счет фонда социальной сферы;
- в. направление средств нераспределенной прибыли отчетного года на увеличение уставного капитала.

5. Какой записью на счетах отражается начисление дивидендов работникам организации:

- а. Дебет 84 Кредит 75;
- б. Дебет 99 Кредит 70;
- в. Дебет 99 Кредит 75;
- г. Дебет 84 Кредит 70.

6. Что означает запись: Дебет 84 Кредит 75:

- а. начислены дивиденды своим работникам;
- б. выплачены дивиденды работникам организации;
- в. начислены дивиденды акционерам, не работающим в организации;
- г. выплачены дивиденды неработающим акционерам.

7. Из чего формируется добавочный капитал:

- а. из прироста стоимости имущества по переоценке за счет продажи акций по цене, превышающей их номинальную стоимость;
- б. из стоимости безвозмездно полученных ценностей;
- в. за счет эмиссионного дохода;
- г. из прироста имущества по переоценке, безвозмездно полученных ценностей и эмиссионного дохода.

8. В каком размере должен быть сформирован резервный капитал в акционерных обществах, согласно действующему законодательству:

- а. не менее 5% от уставного капитала;
- б. не более 5% от прибыли;
- в. 25% от уставного капитала;
- г. 10% от объема выручки.

9. Какая составляется проводка на увеличение резервного капитала за счет нераспределенной прибыли:

- а. Дебет 82 Кредит 84;
- б. Дебет 84 Кредит 82;
- в. Дебет 84 Кредит 83;

г. Дебет 84 Кредит 80.

10. На какие цели создаются резервы предстоящих расходов и платежей:

а. различные выплаты, вознаграждения, оплата отпусков, ремонт основных и прочих средств, разные затраты, связанные с подготовительными работами, культивацией земель;

б. гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание, оплата отпусков;

в. ремонт основных средств, производственные затраты по подготовительным работам.

11. Амортизационные отчисления:

а. считаются расходами по обычным видам деятельности;

б. считаются расходами по обычным видам деятельности только в части амортизации объектов основных средств производственного назначения;

в. не считаются расходами по обычным видам деятельности.

12. Прибыль, полученная от продажи продукции (работ, услуг), отражается записью:

а. Дебет 91 Кредит 99;

б. Дебет 99 Кредит 84;

в. Дебет 90 Кредит 99;

г. Дебет 99 Кредит 90.

13. К доходам от обычных видов деятельности относят:

а. поступления от продажи основных средств;

б. выручка от продажи продукции, товаров;

в. курсовые разницы.

14. Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров отражаются по дебету счетов расчетов и денежных средств и кредиту счета:

а. 91;

б. 90;

в. 90.

15. Чистая прибыль списывается в конце отчетного года:

а. Дебет 84 Кредит 82;

б. Дебет 84 Кредит 75;

в. Дебет 99 Кредит 84;

г. Дебет 84 Кредит 99.

16. Не признаются доходом организации суммы:

- а. выручка от продажи валюты;
- б. полученных авансов;
- в. суммы дооценки активов (за исключением внеоборотных активов).

17. Участие в уставных капиталах других организаций:

- а. не относится к расходам по обычным видам деятельности;
- б. относится к расходам по обычным видам деятельности в организациях, для которых участие в уставных капиталах является предметом деятельности;
- в. относится к расходам по обычным видам деятельности.

18. Поступления в виде авансов:

- а. признаются доходами организации только в случае, когда поступление авансов связано с основной деятельностью предприятия;
- б. не признаются доходами организации;
- в. признаются доходами организации.

19. Неиспользованные суммы резервов по сомнительным долгам присоединяются:

- а. к суммам резервов, создаваемых в новом отчетном году;
- б. к прибыли отчетного периода, следующего за периодом их создания;
- в. к прибыли периода, следующего за периодом, в котором истек срок исковой давности по соответствующему долгу.

20. Реформация баланса предусматривает закрытие счета:

- а. 91;
- б. 99;
- в. 84.

### **Тема 13. Бухгалтерская отчетность**

1. Что понимается под бухгалтерской отчетностью:

- а. составление баланса, отчет о финансовых результатах;
- б. система показателей имущества и финансового положения организации по результатам его хозяйственной деятельности за отчетный период, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам;
- в. обобщение и систематизация состояния имущества организации с целью проведения анализа и управления;
- г. единая система данных об имущественном и финансовом положении организации по результатам хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.

2. Какие формы бухгалтерской отчетности были приняты на 2016г.:

- а. бухгалтерский баланс;
- б. отчеты о финансовых результатах, о движении капитала;
- в. бухгалтерский баланс и приложение к бухгалтерскому балансу;
- г. бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, отчет о движении денежных средств и отчет об изменении капитала.

3. Какие требования предъявляются к составлению бухгалтерской отчетности:

- а. полное и достоверное отражение имущественного и финансового положения организации;
- б. отчетность должна основываться на данных формах первичной документации, синтетического и аналитического учета;
- в. отчетность составляется на русском языке, в рублях и подписывается руководителем организации;
- г. отчетность должна быть достоверной, полной, включать показатели деятельности филиалов; основываться на дату унифицированных форм первичной учетной документации синтетического и аналитического учета; составлена на русском языке, в валюте России и подписана руководителем и главным бухгалтером организации.

4. Кому предоставляется отчетность в обязательном порядке:

- а. участникам и собственникам организации;
- б. территориальным органам государственной статистики по месту их регистрации;
- в. банкам и финансовым органам;
- г. учредителям, органам государственной статистики, органам исполнительной власти, банкам, налоговой инспекции и другим пользователям в соответствии с действующим законодательством России.

5. В течении какого срока организация обязана представить годовую бухгалтерскую отчетность:

- а. в течении 90 дней по окончании отчетного года;
- б. в течении 60 дней по окончании отчетного года;
- в. в течении 30 дней по окончании отчетного года;
- г. в течении 120 дней по окончании отчетного года.

6. В течение какого срока предоставляется квартальная бухгалтерская отчетность:

- а. в течении 20 дней по окончании квартала;
- б. в течении 15 дней по окончании квартала;
- в. в течении 10 дней по окончании квартала;
- г. в течении 30 дней по окончании квартала.

7. Имеет ли право организация публиковать бухгалтерскую отчетность:

- а. не имеет такого права, поскольку данные отчетности организации являются коммерческой тайной;
- б. имеет, поскольку это право организации ни кем не ограничивается;
- в. не только имеет право публикации, но и обязана это делать;
- г. организация может публиковать отчет об имущественном и финансовом положении лишь после подтверждения его достоверности независимым аудитором.

8. Бухгалтерская отчетность главным образом предназначена:

- а. налоговым органам и руководству организации;
- б. руководству организации и банкам, где у нее имеются счета;
- в. руководству и аудиторам;
- г. руководству организации и внешним пользователям.

9. Бухгалтерские отчеты, балансы предприятий и пояснительные записки к ним, протоколы заседаний комиссий по рассмотрению и утверждению отчетов и балансов имеют следующие сроки хранения:

- а. годовые - 10 лет, квартальные - 3 года;
- б. годовые - 5 лет, квартальные - 3 года;
- в. годовые - 3 года, квартальные - 1 год;
- г. годовые - 5 лет, квартальные - 1 год.

10. Кто несет ответственность за организацию хранения бухгалтерской отчетности:

- а. руководитель организации;
- б. главный бухгалтер;
- в. бухгалтер.

11. Бухгалтерская отчетность необходима для:

- а. начисления зарплаты и премий руководству организации;
- б. удовлетворение потребностей экономических данных внутренних и внешних пользователей;
- в. принятие управленческих решений.

12. Состав бухгалтерской отчетности определяется:

- а. законом «О бухгалтерском учете»;
- б. главным бухгалтером;
- в. руководителем организации.

## **9. Задания для итогового контроля усвоения материала**

### **9.1. Перечень экзаменационных вопросов по дисциплине**

1. История возникновения бухгалтерского учета
2. Понятие о хозяйственном учете, его виды и учетные измерители
3. Цели и задачи бухгалтерского учета
4. Классификация имущества предприятия
5. Понятие, виды и содержание бухгалтерского баланса
6. Типы хозяйственных операций, влияющих на изменения в балансе
7. Понятие о счетах бухгалтерского учета
8. Классификация счетов бухгалтерского учета
9. Сущность и значение двойной записи, виды бухгалтерских проводок
10. Понятие, формирование и содержание учетной политики
11. Раскрытие учетной политики
12. Понятие и классификация бухгалтерских документов, регистры бухгалтерского учета
13. Способы исправления ошибок в бухгалтерских документах
14. Формы бухгалтерского учета
15. Понятие, классификация и оценка основных средств
16. Синтетический учет наличия и движения основных средств
17. Учет амортизации основных средств
18. Понятие, классификация и оценка нематериальных активов
19. Синтетический и аналитический учет движения нематериальных активов
20. Учет амортизации нематериальных активов
21. Классификация материально-производственных запасов и их оценка
22. Учет поступления и расхода материальных запасов
23. Учет производственных запасов на складах и в бухгалтерии
24. Учет недостач и порчи материалов
25. Учет животных на выращивании и откорме
26. Учет формирования резервов под снижение стоимости материальных ценностей
27. Задачи и порядок учета затрат и калькулирование в системе управления себестоимостью продукции.
28. Классификация расходов организации по обычным и прочим видам деятельности
29. Учет расходов по элементам затрат
30. Учет затрат на производство продукции по статьям калькуляции
31. Методы учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции
32. Понятие и оценка готовой продукции
33. Учет выпуска продукции по фактической себестоимости

34. Особенности учета выпуска продукции при использовании счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»
35. Учет продажи продукции и товарообменных (бартерных) сделок
36. Учет готовой продукции на складе и в бухгалтерии
37. Учет и оценка отгруженной продукции
38. Особенности учета продукции (работ, услуг) при использовании счета 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам»
39. Понятие, оценка и учет товаров
40. Учет расходов на продажу
41. Учет кассовых операций и денежных документов
42. Учет расчетов с подотчетными лицами
43. Учет безналичных расчетов
44. Учет переводов в пути
45. Отчет о движении денежных средств
46. Виды, формы и системы оплаты труда, порядок ее начисления
47. Синтетический учет расчетов по оплате труда
48. Учет удержаний из заработной платы
49. Учет расчетов по социальному страхованию и обеспечению
50. Понятие дебиторской и кредиторской задолженности, сроки расчетов и исковой давности
51. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками и с покупателями и заказчиками
52. Учет резервов по сомнительным долгам
53. Учет кредитов и займов
54. Учет расчетов с бюджетом по налогам и сборам
55. Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами
56. Учет расчетов с персоналом по прочим операциям
57. Учет уставного капитала
58. Учет резервного и добавочного капиталов
59. Учет целевого финансирования
60. Понятие и классификация доходов организации
61. Учет резервов предстоящих расходов
62. Учет расходов и доходов будущих периодов
63. Формирование и учет чистой прибыли предприятия
64. Понятие, состав бухгалтерской отчетности, требования к ее составлению
65. Содержание бухгалтерского баланса и правила оценки его статей
66. Содержание приложений к бухгалтерскому балансу



## **9.2. Задания для итогового контроля остаточных знаний по дисциплине**

### **9.2.1. Задачи в экзаменационных билетах**

#### **Задача 1**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Оприходованы основные средства, внесенные учредителями в счет вкладов в уставный капитал

#### **Задача 2**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Оприходованы приобретенные основные средства

#### **Задача 3**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Начислена амортизация по основным средствам, используемым в основном и вспомогательном производствах

#### **Задача 4**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Отражены расходы по ремонту основных средств, выполненному ремонтным цехом

#### **Задача 5**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Поступила выручка от реализации основных средств

#### **Задача 6**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Списана прибыль от выбытия основных средств производственного назначения

#### **Задача 7**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Списан убыток от выбытия основных средств производственного назначения

#### **Задача 8**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Оприходованы нематериальные активы, внесенные учредителями в счет вкладов в уставный капитал

#### **Задача 9**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Получены безвозмездно нематериальные активы

#### **Задача 10**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Оприходованы нематериальные активы

#### **Задача 11**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Начислена амортизация по нематериальным активам

**Задача 12**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Оприходованы производственные запасы поступившие от поставщиков

**Задача 13**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Оплачена задолженность поставщикам

**Задача 14**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Проданы материалы

**Задача 15**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Списана сумма НДС, приходящаяся на проданные материалы

**Задача 16**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Начислена заработная плата рабочим основного и вспомогательного производства

**Задача 17**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Начислены выплаты работникам за счет средств целевого назначения

**Задача 18**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Оприходована готовая продукция

**Задача 19**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Оприходованы полуфабрикаты собственного производства, предназначенные для реализации в составе готовой продукции

**Задача 20**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Отгружена продукция покупателю

**Задача 21**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Списан финансовый результат от продажи продукции:

а) прибыль

б) убыток

**Задача 22**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Передана готовая продукция в порядке финансовых вложений

**Задача 23**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Поступили наличные деньги от продажи продукции, основных средств и прочих активов

**Задача 24**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Поступили наличные деньги со счетов в банках

**Задача 25**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Поступили наличные деньги в счет доходов будущих периодов

**Задача 26**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Выданы из кассы заработная плата, подотчетные суммы и займы работникам

**Задача 27**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Выявлены при инвентаризации кассы недостача денежных средств и денежных документов

**Задача 28**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Оплачены из кассы расходы осуществленные за счет средств целевого назначения

**Задача 29**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Приняты к оплате счета поставщиков за поступившие оборудование, сырье и материалы

**Задача 30**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Погашена задолженность перед поставщиками наличными, перечислениями со счетов учета денежных средств

**Задача 31**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Поступили материалы, оплаченные за счет краткосрочных кредитов банка

**Задача 32**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Погашена задолженность по долгосрочным кредитам

**Задача 33**

Отразить на счетах хозяйственную операцию:

Удержан налог на доходы физических лиц из сумм оплаты труда

### **9.2.2. Материалы итогового тестирования по дисциплине**

1. Кто впервые ввел понятие счетоводства:

- а. Альвизе Казанова;
- б. Людовико Флори;
- в. А. ди Пистро;
- г. Лука Пачоли.

2. Где впервые появился бухгалтерский термин - кредит:

- а. в Италии;
- б. в Риме;
- в. в Англии;
- г. в Египте.

3. В каком году в России появляются понятие «двойная запись» и «бухгалтерский учет»:

- а. 1831;
- б. 1722;
- в. 1883;
- г. 1866.

4. Какие измерители применяются в хозяйственном учете для отражения имущества организации:

- а. денежные и трудовые;
- б. натуральные и денежные;
- в. трудовые и натуральные;
- г. натуральные, трудовые и денежные.

5. Что представляет собой План счетов:

- а. документ, сгруппированный по экономически однородному признаку;
- б. в перечне бухгалтерских счетов их шифры сгруппированы по экономическому признаку;
- в. перечень аналитических и синтетических счетов, необходимых для ведения бухгалтерского учета, составления отчетности и получения информации для оперативного руководства и управления деятельностью организации;
- г. документ, который представляет собой схему регистрации и группировки фактов хозяйственной деятельности.

6. Из каких разделов состоит новый План счетов бухгалтерского учета:

- а. 8;
- б. 10;
- в. 8 плюс забалансовые счета;
- г. 9.

7. Что включается в состав оборотных средств:

- а. предметы сроком службы выше одного года;
- б. предметы стоимостью более стократного размера минимальной месячной оплаты труда;

- в. предметы со сроком службы до одного года не зависимо от их стоимости;
- г. запасы, дебиторская задолженность, финансовые вложения, денежные средства и прочие оборотные активы.

8. Как группируется имущество организации по источникам формирования:

- а. собственные и заемные обязательства;
- б. капитал и резервы, долговые обязательства;
- в. обязательства по счетам, займы и кредиты банка;
- г. фонды, резервы, прибыль, целевое финансирование.

9. Назовите основные виды бухгалтерских балансов:

- а. периодические, годовые, вступительные;
- б. годовые, вступительные и разделительные;
- в. периодические, saniруемые и ликвидационные;
- г. периодические, годовые, вступительные, разделительные, saniруемые, ликвидационные, сводные.

10. Дайте определение бухгалтерского баланса:

- а. совокупность показателей, отражающих состав имущества организации в денежной оценке;
- б. балансовый метод отражения информации за отчетный период;
- в. обобщение ресурсов организации и обязательств за определенный период;
- г. способ экономической группировки и обобщения имущества по составу и размещению и источников его формирования, выраженный в денежной оценке и составленный на определенную дату.

11. Какие из приведенных разделов и групп относятся к пассиву баланса:

- а. внеоборотные активы, основные средства;
- б. денежные средства, краткосрочные финансовые вложения;
- в. долгосрочные и краткосрочные обязательства;
- г. запасы, затраты, налог на добавленную стоимость.

12. Из какого количества разделов состоит бухгалтерский баланс:

- а. четыре раздела;
- б. три раздела в активе и три раздела в пассиве;
- в. пять разделов;
- г. три раздела в активе.

13. Какое равенство обязательно в бухгалтерском балансе:

- а. равенство итогов раздела 2 и раздела 4;
- б. равенство итогов раздела 1 актива и раздела 5 пассива;
- в. равенство итогов актива и пассива баланса (валюта баланса);
- г. равенство итогов раздела 3 актива и раздела 4 пассива баланса.

14. Какова роль бухгалтерских счетов:

- а. предназначены для отражения итоговых данных по хозяйственным операциям за отчетный период;
- б. предназначены для текущего отражения хозяйственных операций за отчетный период;
- в. предназначены для группировки имущества, текущего отражения, обобщения и контроля за данными хозяйственных операций по качественно однородной признакам;
- г. счета - это способ учета аналитических показателей.

15. Как определить активность счета:

- а. по экономическому содержанию, активной части баланса, дебетовому сальдо;
- б. по журналам-ордерам, вспомогательным ведомостям, балансу;
- в. по отчетности, по плану счетов бухгалтерского учета;
- г. по связи показателей между синтетическими и аналитическими счетами, оборотной ведомости.

16. Как определить пассивность счета:

- а. по назначению счета, кредитовому обороту, пассивной части баланса, дебетовому сальдо;
- б. по кредитовому сальдо, по экономическому содержанию, дебетовому обороту;
- в. по Главной книге, оборотной ведомости, активной части баланса;
- г. по источникам образования имущества, пассивной части баланса, кредитовому сальдо.

17. В чем выражается взаимосвязь между бухгалтерскими счетами и балансом:

- а. на основании бухгалтерских счетов открываются статьи баланса;
- б. на основании дебетовых и кредитовых оборотов бухгалтерских счетов составляется баланс;
- в. по остаткам статей баланса открываются бухгалтерские счета, а на основании остатков бухгалтерских счетов составляется баланс;
- г. бухгалтерские счета и статьи баланса отражают текущее изменение имущества.

18. Определите правильный порядок записи на активном счете:

- а. на активном счете первоначальный остаток записывается в кредит, увеличение - в дебет, уменьшение - в кредит;
- б. на активном счете начальный остаток записывается в кредит, увеличение - в кредит, уменьшение - в дебет;
- в. на активном счете начальный остаток записывается в дебет, увеличение - в дебет, уменьшение - в кредит;
- г. на активном счете первоначальный остаток записывается в дебет, увеличение - в кредит, уменьшение - в дебет.

19. Как определить конечный остаток на активных счетах:

- а. из кредитового оборота вычесть дебетовый оборот;
- б. из дебетового оборота вычесть кредитовый оборот;
- в. начальный остаток, плюс оборот по дебету, плюс оборот по кредиту;
- г. к начальному остатку по дебету прибавляют дебетовый оборот и вычитают кредитовый.

20. Как определить конечный остаток на пассивных счетах:

- а. к начальному кредитовому сальдо прибавляется оборот по кредиту и вычитается оборот по дебету;
- б. к начальному кредитовому сальдо прибавляется оборот по дебету и вычитается оборот по кредиту;
- в. из кредитового оборота вычитается дебетовый оборот;
- г. из дебетового оборота вычитается кредитовый оборот.

21. Укажите правильную проводку «Поступили материалы от поставщиков. Расчеты не произведены»:

- а. Дебет 10 Кредит 71;
- б. Дебет 60 Кредит 51;
- в. Дебет 10 Кредит 60;
- г. Дебет 20 Кредит 10.

22. Укажите правильную проводку «Начислена заработная плата рабочим основного производства»:

- а. Дебет 70 Кредит 50;
- б. Дебет 20 Кредит 70;
- в. Дебет 26 Кредит 70;
- г. Дебет 44 Кредит 70.

23. Дайте определение учетной политики:

- а. совокупность способов и методов ведения бухгалтерского учета;
- б. приемы организации документооборота, инвентаризации и способы применения бухгалтерского учета;

в. применение системы учетных регистров и порядок их заполнения;  
г. совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

25. Кто в организации несет ответственность за формирование учетной политики:

- а. экономисты организации;
- б. руководитель организации;
- в. учетные работники организации;
- г. главный бухгалтер организации.

26. Дайте определение понятию «учетные регистры»:

- а. разграфленные таблицы, в которых производятся учетные записи;
- б. книги, приспособленные для регистрации и группировки в них данных о движении имущества и источников их образования;
- в. журналы-ордера, в которых регистрируются хозяйственные операции;
- г. таблица специальной формы для регистрации хозяйственных операций.

27. Что следует понимать под формой бухгалтерского учета:

- а. совокупность технических средств и учетных регистров, используемых в учете;
- б. совокупность учетных регистров, определяющих связи синтетического и аналитического учета, методику и технику регистрации хозяйственных операций, технологию и организацию учетного процесса;
- в. совокупность приемов производства записей в учетных регистрах;
- г. количество применяемых учетных регистров, их значение, содержание и внешний вид.

28. Назовите основные формы, применяемые в бухгалтерском учете России:

- а. упрощенная форма для малых организаций;
- б. журнально-ордерная;
- в. автоматизированная, Журнал-Главная;
- г. Журнал-Главная, упрощенная форма для малых организаций, журнально-ордерная и автоматизированная.

29. Какие организации относятся к субъектам малого предпринимательства в промышленности, в строительстве и на транспорте исходя из численности работающих:

- а. не более 50 человек;
- б. свыше 100 человек;



- в. не более 100 человек;
- г. до 20 человек.

30. Что входит в состав основных средств:

- а. средства труда служащие более одного года;
- б. предметы, стоимостью более стократного размера минимальной месячной оплаты труда;
- в. здания, сооружения, рабочие и основные машины, оборудования, транспортные средства, производственный и хозяйственный инвентарь, служащий более одного года;
- г. средства труда, предназначенные для производства продукции.

31. Единицей бухгалтерского учета основных средств является:

- а. объект, на который составлен отдельный акт приемки-передачи;
- б. инвентарный объект;
- в. отдельный объект основных средств, приобретенный или законченный строительством.

32. Какой записью на счетах отражается поступление основных средств в качестве вклада в уставный капитал:

- а. Дебет 75 Кредит 80;
- б. Дебет 01 Кредит 80;
- в. Дебет 08 Кредит 75;
- г. Дебет 01 Кредит 08.

33. Каковы способы начисления амортизации основных средств:

- а. линейный, уменьшаемого остатка, списания стоимости пропорционально объему продукции и по сумме чисел лет срока полезного использования;
- б. списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования, линейный;
- в. уменьшаемого остатка, списания стоимости пропорционально объему продукции;
- г. линейный, уменьшаемого остатка.

34. На какие виды подразделяется ремонт основных средств с точки зрения бухгалтерского учета:

- а. капитальный и средний;
- б. текущий и средний;
- в. текущий, средний и капитальный;
- г. текущий и капитальный.

35. Что представляют собой нематериальные активы:

- а. это объекты, не имеющие товарно-вещественной формы, но имеющие денежную оценку и приносящие доход;
- б. это объекты, которые используются длительное время и приносят доход;
- в. это объекты, обладающие способностью отчуждения и приносящие доход;
- г. это объекты, не имеющие товарно-вещественной формы, используемые более одного года, имеющие денежную оценку и приносящие доход.

36. По какой стоимости принимаются на учет нематериальные активы:

- а. остаточной;
- б. первоначальной;
- в. договорной;
- г. рыночной.

37. Что входит в состав нематериальных активов:

- а. права на объекты интеллектуальной собственности, организационные расходы;
- б. деловая репутация и организационные расходы;
- в. деловая репутация организации и права на объекты интеллектуальной собственности;
- г. организационные расходы, деловая репутация организации и права на объекты интеллектуальной собственности.

38. Какой из способов начисления амортизации не используется при начислении амортизации по нематериальным активам:

- а. линейный способ;
- б. пропорционально сумме чисел лет срока полезного использования;
- в. способ уменьшаемого остатка;
- г. способ списания стоимости пропорционально объему продукции.

39. Запасы представляют собой:

- а. сырье и материалы;
- б. капитал;
- в. прибыль, кредиты банка.

40. Что означает оценка материалов по методу ФИФО:

- а. себестоимость первых по времени закупок;
- б. фактическая себестоимость заготовления;
- в. себестоимость последних по времени закупок.

41. Отклонение фактической себестоимости материальных ценностей от стоимости их по учетным ценам учитывается на синтетическом счете:

- а. счете 15;
- б. счете 14;
- в. счете 10;
- г. счете 16.

42. Какие документы оформляет при отгрузке продукции поставщик:

- а. платежное поручение, доверенность;
- б. счет фактуру, платежное требование, товарно-транспортные накладные, квитанцию к ж/д накладной;
- в. приходный ордер, лимитно-заборную карту, акт приемки передачи.

43. Основной целью учета расходов на производство в системе финансового учета является:

- а. формирование фактической себестоимости продукции как показателя финансовой отчетности;
- б. учет затрат и калькулирование себестоимости отдельных видов продукции с целью принятия управленческих решений;
- в. формирование полной суммы расходов предприятия за отчетный период.

44. Основные задачи бухгалтерского учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции являются:

- а. калькулирование себестоимости продукции и контроль за выполнением плана по себестоимости;
- б. учет объема, ассортимента и качества произведенной продукции (работ, услуг) и контроль за выполнением плана по этим показателям;
- в. выявление результатов деятельности предприятия по снижению себестоимости продукции;
- г. учет фактических затрат на производство продукции и контроль за использованием сырья, материальных, трудовых и других ресурсов;
- д. все варианты правильны.

45. Что понимают под объектами калькулирования:

- а. арендную плату, заработную плату управленческого персонала;
- б. отдельные изделия, группы изделий, полуфабрикаты, работы и услуги, себестоимость которых определяется;
- в. виды деятельности предприятия.

46. По экономической роли в процессе производства затраты делятся на:

- а. постоянные и переменные;

- б. прямые и косвенные;
- в. основные и накладные.

47. Готовая продукция - это:

- а. часть материально-производственных запасов организации, предназначенная для продажи, являющаяся конечным результатом производственного процесса, законченная обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которой соответствуют условиям договора или требованиям документов в случаях, установленных законодательством.
- б. продукция выпущенная из производства и сданная на склад;
- в. продукция отгруженная покупателям.

48. Под товарами понимают:

- а. материально-производственные запасы, приобретенные или полученные безвозмездно от других юридических и физических лиц и предназначенные для продажи;
- б. остатки сырья и материалов, образовавшие в процессе их переработки в готовую продукцию;
- в. сырье и материалы, прошедшие определенные стадии обработки, но не являющиеся еще готовой продукцией.

49. Выявленные недостатки, потери, хищения готовой продукции и товаров списывают по учетным ценам:

- а. Дебет 43, 41 Кредит 91;
- б. Дебет 94 Кредит 43, 41;
- в. Дебет 99 Кредит 43, 41.

50. Когда производится запись по дебету счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» и кредиту счета «Расчеты с покупателями и заказчиками»:

- а. после отгрузке продукции покупателям;
- б. в конце месяца;
- в. при составлении налоговой декларации.

51. Выявленные излишки готовой продукции и товаров оценивают по рыночной стоимости на дату инвентаризации и включают в состав прочих доходов бухгалтерской записью:

- а. Дебет 43, 41 Кредит 91;
- б. Дебет 90-2 Кредит 43;
- в. Дебет 99 Кредит 90-9.

52. Контроль за правильным ведением кассовой книги возлагается на:

- а. главного бухгалтера;
- б. руководителя организации;
- в. кассира;
- г. финансового директора.

53. Прием наличных денег кассами организаций оформляется:

- а. приходным кассовым ордером и выпиской из кассовой книги;
- б. приходным кассовым ордером;
- в. расходным кассовым ордером и квитанцией о приеме денег;
- г. квитанцией к приходному кассовому ордеру.

54. Кем устанавливается лимит денег в кассе?

- а. кассиром;
- б. главным бухгалтером с согласия руководителя;
- в. руководителем;
- г. банком, в котором открыт расчетный счет.

55. Форма оплаты труда, при которой оплата производится за определенное количество времени не зависимо от качества работ:

- а. повременная;
- б. сдельная;
- в. аккордная.

56. Система оплаты труда, которая предусматривает премирование рабочих за перевыполнение норм выработки и достижение определенных качественных показателей:

- а. прямая сдельная;
- б. сдельно премиальная;
- в. сдельно прогрессивная;
- г. косвенно сдельная.

57. Основанием для выплаты заработной платы являются следующие документы:

- а. расчетная ведомость;
- б. платежная ведомость;
- в. расчетно-платежная ведомость;
- г. записка-расчет о предоставлении отпуска.

58. При стаже работы 7 лет размер пособия устанавливается в размере:

- а. 60%;
- б. 80%;

в. 100% заработка.

59. Ставка налога на доходы физических лиц составляет:

- а. 10%;
- б. 13%;
- в. 18%.

60. Размер отчислений в фонд обязательного медицинского страхования составляет:

- а. 2,8%;
- б. 3,2%;
- в. 5,1%.

61. Под дебиторской задолженностью понимают:

- а. задолженность данной организации другим организациям, работникам и лицам;
- б. задолженность организаций, работников и физических лиц данной организации (задолженность покупателей за приобретенную продукцию, подотчетных лиц за выданные им подотчет денежные суммы);
- в. срок для защиты прав по иску лица, право которого нарушено.

62. Сомнительный долг - это:

- а. срок для защиты прав по иску лица, право которого нарушено;
- б. задолженность данной организации другим организациям, работникам и лицам;
- в. дебиторская задолженность, которая не погашена в срок, установленный договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями.

63. Под кредиторской задолженностью понимают:

- а. задолженность организаций, работников и физических лиц данной организации (задолженность покупателей за приобретенную продукцию, подотчетных лиц за выданные им подотчет денежные суммы);
- б. задолженность данной организации другим организациям, работникам и лицам;
- в. срок для защиты прав по иску лица, право которого нарушено.

64. Исковая давность - это:

- а. срок для защиты прав по иску лица, право которого нарушено;

б. дебиторская задолженность, которая не погашена в срок, установленный договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями;

в. задолженность данной организации другим организациям, работникам и лицам.

65. Списание не востребовавшей дебиторской задолженности при наличии резерва по сомнительным долгам оформляется проводкой:

а. Дебет 99 Кредит 62.

б. Дебет 91 Кредит 62.

в. Дебет 63 Кредит 62.

66. Дайте понятие капитала:

а. совокупность денежных средств и долговых обязательств;

б. совокупность материальных ценностей и денежных средств;

в. совокупность собственного и привлеченного капитала;

г. совокупность основных средств и нематериальных активов.

67. Что означает запись: Дебет 84 Кредит 80:

а. увеличение уставного капитала за счет фонда накопления;

б. увеличение уставного капитала за счет фонда социальной сферы;

в. направление средств нераспределенной прибыли отчетного года на увеличение уставного капитала.

68. К доходам от обычных видов деятельности относят:

а. поступления от продажи основных средств;

б. выручка от продажи продукции, товаров;

в. курсовые разницы.

69. Что понимается под бухгалтерской отчетностью:

а. составление баланса, отчет о прибылях и убытках;

б. система показателей имущества и финансового положения организации по результатам его хозяйственной деятельности за отчетный период, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам;

в. обобщение и систематизация состояния имущества организации с целью проведения анализа и управления;

г. единая система данных об имущественном и финансовом положении организации по результатам хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.

70. Какие требования предъявляются к составлению бухгалтерской отчетности:

- а. полное и достоверное отражение имущественного и финансового положения организации;
- б. отчетность должна основываться на данных формах первичной документации, синтетического и аналитического учета;
- в. отчетность составляется на русском языке, в рублях и подписывается руководителем организации;
- г. отчетность должна быть достоверной, полной, включать показатели деятельности филиалов; основываться на дату унифицированных форм первичной учетной документации синтетического и аналитического учета; составлена на русском языке, в валюте России и подписана руководителем и главным бухгалтером организации.

## **10. Задания для самостоятельной работы студентов**

### **10.1. Перечень вопросов по дисциплине для самостоятельного изучения**

1. Предмет и объекты бухгалтерского учета
2. Метод бухгалтерского учета и его элементы
3. Документирование хозяйственных операций
4. Инвентаризация имущества и финансовых обязательств
5. Оценка имущества и обязательств
6. Особенности учета арендованных основных средств
7. Учет лизинговых операций
8. Учет материалов в пути и неотфактурованных поставок
9. Учет и оценка отгруженной продукции
10. Формирование и учет резервов под снижение стоимости товаров
11. Учет курсовых разниц
12. Учет операций по покупке и продаже иностранной валюты
13. Учет финансовых вложений в ценные бумаги
14. Учет финансовых вложений в займы
15. Учет финансовых векселей
16. Учет расчетов с использованием векселей
17. Учет расчетов по посредническим операциям
18. Особенности учета импортных операций
19. Учет расчетов с учредителями и акционерами
20. Учет операций по доверительному управлению имуществом
21. Учет расчетов с дочерними и зависимыми организациями
22. Особенности учета экспортных операций
23. Порядок составления бухгалтерских отчетов
24. Понятие о консолидированной бухгалтерской отчетности



25. Отчетность руководителей федеральных государственных унитарных предприятий и представителей Российской Федерации в органах управления открытых акционерных обществ

## **10.2. Тематика рефератов и творческих работ студентов**

1. Учет основных средств
2. Учет нематериальных активов
3. Учет труда и его оплаты
4. Учет удержаний из заработной платы
5. Учет затрат и калькулирование в системе управления себестоимостью продукции
6. Учет расходов по элементам затрат
7. Учет затрат на производство продукции по статьям калькуляции
8. Методы учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции
9. Учет готовой продукции
10. Учет товаров
11. Особенности учета выпуска продукции при использовании счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»
12. Учет кассовых операций и денежных документов
13. Учет операций по расчетным счетам
14. Особенности учета операций по валютным счетам
15. Учет денежных средств, находящихся на специальных счетах в банках
16. Учет финансовых вложений
17. Учет вкладов в уставные капиталы других организаций
18. Учет финансовых вложений в займы
19. Учет расчетов с покупателями и заказчиками
20. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками
21. Учет кредитов и займов
22. Учет расчетов с бюджетом по налогам и сборам
23. Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами
24. Учет расчетов с подотчетными лицами
25. Учет расчетов с персоналом по прочим операциям
26. Учет прочих доходов и расходов
27. Учет доходов и расходов будущих периодов
28. Учет прибылей и убытков
29. Учет продажи продукции, связанных с обычными видами деятельности
30. Бухгалтерская отчетность организации

**10.3. Задачи для самостоятельного решения**  
**Тема 1. Необходимость бухгалтерского учета и его содержание**

**Задача 1**

Имущество предприятия на начало года

№ п/п	Наименование	Сумма тыс. руб.
1	Здание цеха основного производства и управления предприятием	24000
2	Незавершенное строительство	11690
3	Автомобиль грузовой	410
4	Право аренды здания вспомогательного цеха	830
5	Сырье и материалы на складе	2150
6	Незавершенное производство	1805
7	Готовая продукция	240
8	Уставный капитал	15600
9	Патенты на производство изделий	75
10	Добавочный капитал	4080
11	Дебиторская задолженность до 12 мес.	120
12	Касса	30
13	Расчетные счета	205
14	Банковский депозитный сертификат	180
15	Краткосрочные кредиты банков	5200
16	Кредиторская задолженность - всего	9455
17	НДС	430
18	Прибыль	8170
19	Валютные счета	290
20	Банковские простые вексели	50
<b>Итого</b>		<b>85010</b>

По данным таблицы произвести группировку имущества:

- а. по источникам образования,
- б. по видам имущества,
- в. По оценке финансовых способностей.

**Тема 2. Бухгалтерский баланс**

**Задача 1**

Даны хозяйственные операции за месяц.

Хозяйственные операции за месяц

№ п/п	Наименование операций	Сумма тыс. руб.
-------	-----------------------	-----------------

1	Начислена заработная плата рабочим основного производства	50,4
2	Удержан налог на доходы физических лиц из заработной платы рабочих	6,6
3	Начислен единый социальный налог	18
4	Получены в кассу деньги с расчетного счета на выдачу заработной платы	43,8
5	Выдана заработная плата рабочим	43,8
6	Зачислены на расчетный счет деньги, полученные от покупателей за отгруженную продукцию	49,2
7	Отпущены со склада материалы на основное производство	15,8
8	Зачислены денежные средства банком на расчетный счет организации согласно кредитному договору	180
9	Отгружена на склад готовая продукция основного производства	112,9
10	Списаны на основное производство покупные комплектующие изделия	4,1 8,3
11	Перечислены с расчетного счета платежи в бюджет	
12	Выданы наличные деньги под отчет на командировочные расходы	2,5
13	Приобретен компьютер для бухгалтерии (деньги перечислены, компьютер поставлен на учет по первоначальной стоимости)	26,4
14	Погашена кредиторская задолженность поставщикам сырья и материалов	78

По каждой хозяйственной операции определить ее тип и отразить характер изменения в бухгалтерском балансе.

Решение свести в следующую таблицу:

#### Определение типа хозяйственных операций

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Изменения в бухгалтерском балансе				Тип измен ения	Сумма тыс. руб.
		Актив		Пассив			
		Увели чение	Умень шение	Увели чение	Умень шение		

--	--	--	--	--	--	--	--

### Тема 3. Система счетов и двойная запись

#### Задача 1

Открыть счета бухгалтерского учета по приведенным ниже данным баланса на 1 марта 20\_\_г. На каждую статью баланса, по которой в балансе указана сумма, откройте отдельный счет бухгалтерского учета учебной формы, например:

Дебет 50 «Касса» Кредит  
 Сальдо 400 |

Исходные данные. Баланс машиностроительного завода 1 марта 20\_\_г. (тыс. руб.):

Актив		Пассив	
Наименование статей	Сумма	Наименование статей	Сумма
Основные средства	700	Уставный капитал	100
Материалы	800	Нераспределенная прибыль	500
Касса	1000	Расчеты с рабочими и служащими по оплате труда	100
Расчетный счет	2500	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	2200
		Краткосрочные кредиты банка	2000
		Расчеты с поставщиками	100
Баланс	5000	Баланс	5000

### Тема 4. Учетная политика предприятия и бухгалтерская документация

#### Задача 1

Исходные данные. Баланс завода «Заря» 1 марта 20\_\_г. (тыс. руб.):

Актив		Пассив	
Наименование статей	Сумма	Наименование статей	Сумма
Основные средства	35000	Уставный капитал	364480
Материалы	55000	Прибыль	1720
Касса	1200	Расчеты с поставщиками	
Расчетный счет	283000	Расчеты с персоналом	6000
			2000
Баланс	374200	Баланс	374200

Задание. Открыть счета синтетического учета по данным баланса завода «Заря» 1 марта 20\_г. При журнально-ордерной форме учета счета открываются по следующей форме:

Дебет		Номер и наименование счета					Кредит			
Месяц							Итого по дебету	Итого по кредиту	Сальдо	
	№	№	№	№	№	№			Дебет	Кредит

### Тема 5. Учет внеоборотных активов

#### Задача 1

АО «Поиск» решило улучшить технические характеристики компьютера, заменив процессор на более мощный и установив CD дисковод. Стоимость работ (с учетом стоимости новых деталей) составило 10200 руб. (в том числе НДС).

Снятый с компьютера старый процессор был продан организацией по рыночной стоимости 1500 руб.

Отразить хозяйственные операции на счетах бухгалтерского учета.

#### Задача 2

ООО «Сталь» произвело текущий ремонт станка. Расходы на ремонт составили:

заработная плата рабочих - 1000 руб.;

ЕСН, начисленный с заработной платы рабочих - 260 руб.;

Стоимость покупных деталей - 1500 руб. (в том числе НДС).

Отразить хозяйственные операции на счетах бухгалтерского учета.

### Тема 6. Учет материально-производственных запасов

#### Задача 1

Завод «Дагдизель» покупает материалы и отражает их стоимость по учетным ценам. Учетная цена единицы материалов составляет 300 руб.

Было приобретено 700 единиц материалов. Согласно расчетным документам поставщика общая стоимость материалов составила 355000 руб. (в том числе НДС).

Отразить хозяйственные операции на счетах бухгалтерского учета.

### **Задача 2**

В марте 20\_\_ года предприятие приобрело 1100 кг цемента на общую сумму 14000 руб. (в том числе НДС). Расходы по доставке цемента на склад предприятия составили 2000 руб. (в том числе НДС).

В апреле 20\_\_ года 540 кг цемента было отпущено в основном в основное производство.

Отразить хозяйственные операции на счетах бухгалтерского учета.

## **Тема 7. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции**

### **Задача 1**

Завод «Сервис» выполняет ремонтные работы. Выручка от выполнения работ составила 120000 руб. (в том числе НДС). Расходы связанные с выполнением работ составили 60000 руб. Согласно учетной политике «Сервис» определяет выручку для целей налогообложения по отгрузке.

Отразить хозяйственные операции на счетах бухгалтерского учета.

### **Задача 2**

На балансе ремонтной организации «Москва» числится вспомогательное производство. Выручка от выполнения работ вспомогательным производством сторонним организациям составила 120000 руб. (в том числе НДС - 18305 руб.). Расходы вспомогательного производства, связанные с выполнением работ, составили 60000 руб.

Согласно учетной политике «Москва» определяет выручку для целей налогообложения по отгрузке.

Отразить хозяйственные операции на счетах бухгалтерского учета.

## **Тема 8. Учет готовой продукции**

### **Задача 1**

Организация оптовой торговли ЗАО «Лилия» продала за отчетный период товаров на сумму 136000 руб. (в том числе НДС). Учет товаров в организации ведется по фактической себестоимости. Фактическая себестоимость товаров составила 54000 руб.

Отразить хозяйственные операции на счетах бухгалтерского учета.

### **Задача 2**

На склад предприятия, занимающегося производством мебели, поступило из производства 10 спальных гарнитуров. Фактическая себестоимость гарнитуров составила 30000 руб. Гарнитуровы были проданы за 50400 руб. (в том числе НДС).

Отразить хозяйственные операции на счетах бухгалтерского учета.

## **Тема 9. Учет денежных средств**

### **Задача 1**

АО «Альфа» зачислено на депозитный счет 100000 руб. на три месяца. Депозит был размещен под 20% годовых.

Отразить хозяйственные операции на счетах бухгалтерского учета.

### **Задача 2**

Торговая выручка, поступившая в кассу магазина ООО «Континенталь», составила 120000 руб. По договору с банком магазин сдает наличную выручку ежедневно, пользуясь услугами инкассаторов.

На следующий день на основании выписки банка, подтверждающей зачисление денег на расчетный счет магазина, бухгалтер сделает запись.

Отразить хозяйственные операции на счетах бухгалтерского учета.

## **Тема 10. Учет труда и его оплаты**

### **Задача 1**

Рабочий повременщик с окладом 2500 руб. в течение июля три дня не работал по причине простоя не по вине рабочего (закончились комплектующие материалы). В июле 20 рабочих дней.

Рассчитать заработную плату.

### **Задача 2**

ООО «Тюнс» начислило работникам зарплату в сумме 31500 руб. В связи с недостаточностью денежных средств было принято решение в счет погашения задолженности по зарплате выдать работникам продукцию собственного производства организации. Обычно ООО «Тюнс» выдает такую же партию продукции сторонним покупателям по такой же цене - 31500 руб. (в том числе НДС). Себестоимость партии продукции - 22000 руб. Готовая продукция облагается НДС по ставке 18%.

Отразить хозяйственные операции на счетах бухгалтерского учета.

## **Тема 11. Учет расчетов предприятия**

### **Задача 1**

ЗАО «Креатив» перечислило ООО «Нептун» аванс в сумме 220000 руб.

Аванс был перечислен в счет предстоящей поставки материалов на сумму 96000 руб. (в том числе НДС) и выполнения работ на сумму 120000 руб. (в том числе НДС).

Отразить хозяйственные операции на счетах бухгалтерского учета.

## **Задача 2**

Согласно договору займа ООО «Шторм» (заемщик) получило от ЗАО «Афина» (заимодавец) деньги в сумме 100000 руб. сроком на один месяц. Сумма займа была перечислены на расчетный счет «Шторма».

Отразить хозяйственные операции на счетах бухгалтерского учета.

## **Тема 12. Учет капитала и финансовых результатов**

### **Задача 1**

Предприятие отгрузило покупателю товар. Согласно договору покупатель приобретает право собственности на товар после его оплаты.

Цена товара 180000 руб., себестоимость 90000 руб.

Отразить хозяйственные операции на счетах бухгалтерского учета.

### **Задача 2**

АО «Омега» продает товар, цена которого, согласно договору, составляет 140000 руб. (в том числе НДС). Организация определяет выручку для целей налогообложения по оплате. Себестоимость товара 100000 руб.

Отразить на счетах бухгалтерского учета хозяйственные операции на день отгрузки товара и на день оплаты от покупателя.

## **Тема 13. Бухгалтерская отчетность**

### **Задача 1**

Имеются сведения о деятельности организации:

1. Счет 80 «Уставный капитал»:

кредитовый остаток на начало периода 100250 тыс. руб.;

кредитовый оборот за период (согласно изменению в уставе и других учредительных документах) 20000 тыс. руб.;

кредитовый остаток на конец периода 120250 тыс. руб.;

увеличение уставного капитала произошло за счет дополнительного выпуска акций.

2. Счет 82 «Резервный капитал»:

кредитовый остаток на начало и на конец периода не изменился, остался на уровне 2500 тыс. руб.

3. Счет 83 «Добавочный капитал»:

кредитовый остаток на начало периода 24190 тыс. руб.;

дебетовый оборот за квартал 675 тыс. руб.;

кредитовый оборот за квартал 2260 тыс. руб.;

кредитовый остаток на конец квартала (исчислить).



4. Оценочные резервы (в течение квартала не менялись) 590 тыс. руб.

5. За отчетный период капитальные вложения во внеоборотные активы не осуществлялись.

6. Нераспределенная прибыль отчетного периода (по графе с начала года) 840 тыс. руб., на начало периода она составляла 275 тыс. руб. Дебетовый оборот по счету 99 « Прибыли и убытки» за истекший квартал равен нулю.

7. Резервы предстоящих расходов приказом по учетной политике не предусмотрены.

Составить отчет об изменении капитала (форма №3).

#### **10.4. Материалы для самостоятельного тестирования по дисциплине**

1. Кто впервые ввел понятие счетоводства:

- а. Альвизе Казанова;
- б. Людовико Флори;
- в. А. ди Пистро;
- г. Лука Пачоли.

2. Что признавала простая бухгалтерия основным объектом:

- а. имущество;
- б. финансовый результат;
- в. кассу;
- г. материальные ценности.

3. В каком году в России появляются понятие «двойная запись» и «бухгалтерский учет»:

- а. 1831;
- б. 1722;
- в. 1883;
- г. 1866.

4. В каком году в России появилось слово «бухгалтер»:

- а. 1710;
- б. 1714;
- в. 1722;
- г. 1866.

5. Дайте правильное определение бухгалтерского баланса:

- а. документ;
- б. форма бухгалтерской отчетности:

в. способ обобщенного отражения и экономической группировки хозяйственных средств организации по их составу и размещению и источникам их образования в денежном выражении на определенную дату.

6. Дайте определение актива и пассива баланса:

а. актив - левая, пассив - правая сторона баланса;

б. актив - группировка хозяйственных средств по их составу и размещению, пассив - по источникам их образования;

в. актив - левая сторона баланса, показывающая группировку хозяйственных средств по их составу и размещению, пассив - правая сторона баланса, показывающая группировку хозяйственных средств по источникам их образования.

7. К какому типу относится хозяйственная операция «Выдана из кассы заработная плата персоналу организации»:

1. к первому типу;

2. ко второму типу;

3. к третьему типу;

4. к четвертому типу.

8. К какому типу относится хозяйственная операция «Начисленные отпускные за счет резерва на оплату отпусков»:

1. к первому типу;

2. ко второму типу;

3. к третьему типу;

4. к четвертому типу.

9. Дайте определение счета в бухгалтерском учете:

а. форма учета изменений хозяйственных средств и их источников;

б. установленный порядок учета изменений хозяйственных средств и их источников;

в. это способ текущего учета, группировки и контроля изменений в хозяйственных средствах и их источников.

10. Дайте определение активного счета:

а. счет, который ведется для учета хозяйственных средств;

б. счет, который открывается в развитие активных статей баланса;

в. счет, который открывается в развитие активных статей баланса для учета хозяйственных средств по их составу и размещению.

11. Дайте определение пассивного счета:

а. счет, который открывается в развитие пассивных статей баланса;

- б. счет, на котором учитываются источники хозяйственных средств;
- в. счет, который открывается в развитие пассивных статей баланса для учета источников хозяйственных средств.

12. Что такое двойная запись на счетах бухгалтерского учета:

- а. способ записи хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета;
- б. запись каждой хозяйственных операций одновременно на двух счетах бухгалтерского учета;
- в. способ записи хозяйственных операций на счетах, когда каждая хозяйственная операция записывается одновременно по дебету одного и кредиту другого счета в одной и той же сумме.

13. К допущениям в бухгалтерском учете относят принцип:

- а. имущественной обособленности;
- б. обратной связи;
- в. аналитичности;
- г. последовательности.

14. К требованиям в бухгалтерском учете относят принцип:

- а. непрерывности деятельности;
- б. осмотрительности;
- в. имущественной обособленности;
- г. приоритета содержания над формой.

15. К требованиям в бухгалтерском учете относят принцип:

- а. непрерывности деятельности;
- б. имущественной обособленности;
- в. аналитичности;
- г. последовательности.

16. Бухгалтерский учет в Российской Федерации регулируется системой документов:

- а. одноуровневой;
- б. двухуровневой;
- в. трехуровневой;
- г. четырехуровневой.

17. Что входит в состав основных средств:

- а. средства труда служащие более одного года;
- б. предметы, стоимостью более стократного размера минимальной месячной оплаты труда;

- в. здания, сооружения, рабочие и основные машины, оборудования, транспортные средства, производственный и хозяйственный инвентарь, служащий более одного года;
- г. средства труда, предназначенные для производства продукции.

18. Какой записью на счетах отражается поступление основных средств в качестве вклада в уставный капитал:

- а. Дебет 75 Кредит 80;
- б. Дебет 01 Кредит 80;
- в. Дебет 08 Кредит 75;
- г. Дебет 01 Кредит 08.

19. Что представляют собой нематериальные активы:

- а. это объекты, не имеющие товарно-вещественной формы, но имеющие денежную оценку и приносящие доход;
- б. это объекты, которые используются длительное время и приносят доход;
- в. это объекты, обладающие способностью отчуждения и приносящие доход;
- г. это объекты, не имеющие товарно-вещественной формы, используемые более одного года, имеющие денежную оценку и приносящие доход.

20. По какой стоимости принимаются на учет нематериальные активы:

- а. остаточной;
- б. первоначальной;
- в. договорной;
- г. рыночной.

21. Что означает оценка материалов по методу ФИФО:

- а. себестоимость первых по времени закупок;
- б. фактическая себестоимость заготовления;
- в. себестоимость последних по времени закупок.

22. Поступление на склад материалов собственного изготовления, отходов производства и др. оформляют:

- а. актом приемки материалов;
- б. накладной;
- в. требованиями-накладными.

23. Как отражается на счетах оприходование материалов, поступивших на склад по учетным ценам:

- а. Дебет 10 Кредит 60;

- б. Дебет 15 Кредит 10;
- в. Дебет 10 Кредит 15.

24. Какой проводкой отражается НДС по поступившим материалам согласно счету фактуре поставщика:

- а. Дебет 60 Кредит 19;
- б. Дебет 68 Кредит 19;
- в. Дебет 19 Кредит 60.

25. Основной целью учета расходов на производство в системе финансового учета является:

- а. формирование фактической себестоимости продукции как показателя финансовой отчетности;
- б. учет затрат и калькулирование себестоимости отдельных видов продукции с целью принятия управленческих решений;
- в. формирование полной суммы расходов предприятия за отчетный период.

26. К незавершенному производству относятся:

- а. изделия, которые по своему качеству не соответствуют установленным стандартам;
- б. продукция не прошедшая всех стадий производственного процесса, а также изделия неукomплектованные, не прошедшие испытаний и технической приемки;
- в. изделия, которые по своему качеству не соответствуют техническим условиям или договорам.

27. Уменьшение себестоимости продукции основного производства на сумму производственного брака отражается:

- а. Дебет 28 Кредит 40;
- б. Дебет 01 Кредит 20;
- в. Дебет 28 Кредит 20.

28. Стоимость забракованной продукции по цене возможного использования отражается проводкой:

- а. Дебет 10 Кредит 91;
- б. Дебет 10 Кредит 20;
- в. Дебет 10 Кредит 28.

29. Готовая продукция - это:

- а. часть материально-производственных запасов организации, предназначенная для продажи, являющаяся конечным результатом

производственного процесса, законченная обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которой соответствуют условиям договора или требованиям документов в случаях, установленных законодательством.

б. продукция выпущенная из производства и сданная на склад;

в. продукция отгруженная покупателям.

30. Выявленные недостатки, потери, хищения готовой продукции и товаров списывают по учетным ценам:

а. Дебет 43, 41 Кредит 91;

б. Дебет 94 Кредит 43, 41;

в. Дебет 99 Кредит 43, 41.

31. Списаны затраты после сдачи работ заказчику:

а. Дебет 90-2 Кредит 20;

б. Дебет 62 Кредит 20;

в. Дебет 43 Кредит 20.

32. Если готовая продукция полностью используется в самой организации, то ее можно оприходовать следующей бухгалтерской записью:

а. Дебет 43 Кредит 20;

б. Дебет 10 Кредит 20;

в. Дебет 45 Кредит 43.

33. Контроль за правильным ведением кассовой книги возлагается на:

а. главного бухгалтера;

б. руководителя организации;

в. кассира;

г. финансового директора.

34. Выдача наличных денег из кассы под отчет оформляется следующей бухгалтерской записью:

а. Дебет 60 Кредит 50;

б. Дебет 50 Кредит 70;

в. Дебет 71 Кредит 50;

г. Дебет 60 Кредит 51.

35. Что не входит в состав расходов на продажу:

а. расходы на упаковку продукции;

б. расходы на рекламу;

в. расходы на транспортировку продукции;

г. заработная плата руководящего персонала основных цехов.

36. Выявленные недостатки, потери, хищения готовой продукции и товаров списывают по учетным ценам:

- а. Дебет 43, 41 Кредит 91;
- б. Дебет 94 Кредит 43, 41;
- в. Дебет 99 Кредит 43, 41.

37. Форма оплаты труда, при которой оплата производится за определенное количество времени не зависимо от качества работ:

- а. повременная;
- б. сдельная;
- в. аккордная.

38. Брак не по вине рабочего оплачивается в размере:

- а. 1/4 тарифной ставки;
- б. 2/3 тарифной ставки;
- в. 50% тарифной ставки.

39. При стаже работы 7 лет размер пособия устанавливается в размере:

- а. 60%;
- б. 80%;
- в. 100% заработка.

40. Ставка налога на доходы физических лиц составляет:

- а. 10%;
- б. 13%;
- в. 18%.

41. Под дебиторской задолженностью понимают:

- а. задолженность данной организации другим организациям, работникам и лицам;
- б. задолженность организаций, работников и физических лиц данной организации (задолженность покупателей за приобретенную продукцию, подотчетных лиц за выданные им подотчет денежные суммы);
- в. срок для защиты прав по иску лица, право которого нарушено.

42. Списание не востребовавшей дебиторской задолженности при наличии резерва по сомнительным долгам оформляется проводкой:

- а. Дебет 99 Кредит 62.
- б. Дебет 91 Кредит 62.
- в. Дебет 63 Кредит 62.

43. Кредиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, включаются в доход организации:
- а. в сумме, по которой эта задолженность была отражена в учете;
  - б. в сумме задолженности, указанной в последнем акте сверки с кредитором;
  - в. в сумме задолженности, скорректированной на ставку рефинансирования ЦБ РФ за период учета задолженности в организации.
44. В бухгалтерском учете кредиторская задолженность, по которой истек срок исковой давности, списывается проводкой:
- а. Дебет 60 Кредит 91;
  - б. Дебет 60 Кредит 90;
  - в. Дебет 60 Кредит 84.
45. Какая бухгалтерская проводка составляется при создании резерва по сомнительным долгам:
- а. Дебет 84 Кредит 63;
  - б. Дебет 99 Кредит 63;
  - в. Дебет 91 Кредит 63.
46. Какая бухгалтерская проводка составляется при регистрации уставного капитала:
- а. Дебет 51 Кредит 80;
  - б. Дебет 75 Кредит 80;
  - в. Дебет 80 Кредит 75.
47. Какая бухгалтерская проводка составляется при направлении средств резервного капитала на погашение убытка отчетного года:
- а. Дебет 82 Кредит 84;
  - б. Дебет 84 Кредит 99;
  - в. Дебет 84 Кредит 80.
48. Какая бухгалтерская проводка составляется при поступлении основных средств в качестве вклада в уставный капитал:
- а. Дебет 08 Кредит 75;
  - б. Дебет 99 Кредит 75;
  - в. Дебет 91 Кредит 75.
49. Что понимается под бухгалтерской отчетностью:
- а. составление баланса, отчета о финансовых результатах;



б. система показателей имущества и финансового положения организации по результатам его хозяйственной деятельности за отчетный период, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам;

в. обобщение и систематизация состояния имущества организации с целью проведения анализа и управления;

г. единая система данных об имущественном и финансовом положении организации по результатам ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.

50. Какие требования предъявляются к составлению бухгалтерской отчетности:

а. полное и достоверное отражение имущественного и финансового положения организации;

б. отчетность должна основываться на данных форм первичной документации, синтетического и аналитического учета;

в. отчетность составляется на русском языке, в рублях и подписывается руководителем организации;

г. отчетность должна быть достоверной, полной, включать показатели деятельности филиалов; основываться на данных унифицированных форм первичной учетной документации синтетического и аналитического учета; составлена на русском языке валюте России и подписана руководителем и главным бухгалтером организации.

## 11. Информационное обеспечение дисциплины

<i>№ n/n</i>	<i>Автор</i>	<i>Название основной и дополнительной учебной литературы, необходимой для освоения дисциплины</i>	<i>Выходные данные по стандарту</i>	<i>Количество экземпляров в библиотеке ДГУНХ</i>
<b><i>I. Основная учебная литература</i></b>				
1.	Анциферова И.В. <a href="http://biblioclub.ru">http://biblioclub.ru</a>	Бухгалтерский финансовый учет. Учебник	Москва: Дашков и К0, 2021. – 556 с.	11000 в соответствии с договором № 114-05/14 на оказание услуг по предоставлению доступа к электронным изданиям от 27 мая 2014г.
2.	Бородин В.А. <a href="http://biblioclub.ru">http://biblioclub.ru</a>	Бухгалтерский учет. Учебник	Москва: Юнити-Дана, 2020. – 533 с.	11000 в соответствии с договором № 114-05/14 на оказание услуг по предоставлению доступа к электронным

				изданиям от 27 мая 2014г.
3.	Богатая И.Н., Хахонова Н.Н.	Бухгалтерский финансовый учет. Учебник	Москва: Кнорус, 2021. -592 с.	28
4.	Лытнева Н.А.	Бухгалтерский учет и анализ. Учебное пособие. Гриф УМО	Ростов-на-Дону: Феникс, 2021. - 604 с.	400
5.	Карагод В.С., Трофимова Л.Б.	Международные стандарты финансовой отчетности: Учебное пособие для бакалавров. Гриф УМО.	Москва: Юрайт, 2019. - 310 с.	138
6.	Комиссарова И.П., Безруких П.С. <a href="http://www.knigafund.ru/">http://www.knigafund.ru/</a>	Бухгалтерское дело: Учебное пособие	Москва:Юнит и-Дана, 2020. – 544 с.	300 в соответствии с гражданско - правовым договором №01 от 23 сентября 2014г
7.	Поленова С.Н. <a href="http://www.knigafund.ru/">http://www.knigafund.ru/</a>	Теория бухгалтерского учета. Учебник	Москва: Дашков и К0, 2020. – 464 с.	300 в соответствии с гражданско - правовым договором №01 от 23 сентября 2014г
<b>II. Дополнительная литература</b>				
<b>А) Дополнительная учебная литература</b>				
1.	Гридасов А.Ю., Чурин А.Г., Чурина Л.И.	Бухгалтерский учет в программе 1С:Бухгалтерия 8.0: Лабораторный практикум: Учебное пособие. Гриф УМО.	Москва: Кнорус, 2019. -216 с.	123
2.	Керимов В.Э. <a href="http://www.knigafund.ru/">http://www.knigafund.ru/</a>	Бухгалтерский учет. Учебник. Гриф МО РФ.	Москва: Дашков и К0, 2020. - 776 с.	300 в соответствии с гражданско - правовым договором №01 от 23 сентября 2014г
3.	Лукьянова С.А. <a href="http://biblioclub.ru">http://biblioclub.ru</a>	Бухгалтерский учет: учебное пособие	Омск: Омский государственный университет, 2021. – 232 с.	11000 в соответствии с договором № 114-05/14 на оказание услуг по предоставлению доступа к электронным изданиям от 27 мая 2014г.
4.	Натепрова Т.Я., Трубицына О.В.	Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебное пособие	Москва: Дашков и К0, 2021. – 292 с.	300 в соответствии с гражданско - правовым договором №01 от 23 сентября 2014г

	<a href="http://www.knigafund.ru/">http://www.knigafund.ru/</a>			
5.	Сапожникова Н.Г.	Бухгалтерский учет: Учебник.-6-е изд., перераб. и допущено МО РФ.	Москва: Кнорус, 2020	80
6.	Сулейманов Е.В., Хисамудинов В.В. <a href="http://biblioclub.ru">http://biblioclub.ru</a>	Бухгалтерский финансовый учет. Учебное пособие	Москва: Финансы и статистика, 2020. – 190 с.	11000 в соответствии с договором № 114-05/14 на оказание услуг по предоставлению доступа к электронным изданиям от 27 мая 2014г.
7.	Чернов В.А., под ред. М.И. Баканова <a href="http://www.knigafund.ru/">http://www.knigafund.ru/</a>	Бухгалтерская (финансовая) отчетность	Москва:Юнит и- Дана, 2018 г. – 127 с.	300 в соответствии с гражданско - правовым договором №01 от 23 сентября 2014г
<b><i>Б) Официальные издания: сборники законодательных актов, нормативно-правовых документов и кодексов</i></b>				
1.	Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998г. N 146-ФЗ <a href="http://garant.ru/">http://garant.ru/</a>			
2.	Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 5 августа 2000г. N 117-ФЗ <a href="http://garant.ru/">http://garant.ru/</a>			
3.	Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 31.10.2010г. №94 (ред.от 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению» <a href="http://www.consultant.ru">http://www.consultant.ru</a>			
4.	Федеральный Закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 №402-ФЗ <a href="http://www.consultant.ru">http://www.consultant.ru</a>			
<b><i>В) Периодические издания</i></b>				
1.	Практический журнал для бухгалтера «Главбух»			
2.	Информационно-аналитический и теоретический журнал «Бухгалтер и закон»			
3.	Научно-практический и теоретический журнал «Международный бухгалтерский учет»			
4.	Профессиональный журнал для бухгалтера «Бухгалтерский учет»			
5.	Журнал «Официальные материалы для бухгалтера. Комментарии и консультации»			
6.	Всероссийский информационно-аналитический журнал «Аудит и налогообложение»			
7.	Научно-информационное издание «Налоговая политика и практика»			
<b><i>Г) Справочно-библиографическая литература</i></b>				
<b><i>Отраслевые словари</i></b>				

1.	Глобальная энциклопедия: энциклопедия. М.: Финансы и статистика, 2011 <a href="http://biblioclub.ru">http://biblioclub.ru</a>
2.	Евдокимова Т.Г. Краткий словарь делового человека. М: Финансы и статистика, 1991
3.	Зайцев Н.Л. Краткий словарь экономиста. М: ИНФРА-М, 2006
4.	Новиков А.М., Новикова Н.Е. Универсальный экономический словарь. М: Наука, 1994
5.	Новиков Б.А. Толковый словарь: термины рыночной экономики. М: Наука, 1994
6.	Райзберг Б.А. Современный экономический словарь. М: ИНФРА-М, 1997
7.	Райзберг Б.А. Популярный финансово-экономический словарь. М.: Маросейка, 2011 <a href="http://biblioclub.ru">http://biblioclub.ru</a>
8.	Словарь терминов и понятий по региональной экономике: учебное пособие. Ростов-н/Д: Издательство Южного федерального университета, 2011 <a href="http://biblioclub.ru">http://biblioclub.ru</a>
9.	Халипаева В.Ф. Словарь делового человека. М: ИТЕРПАКС, 1994