**ДАГЕСТАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТНАРОДНОГО ХОЗЯЙСТВА**

***ГАДЖИЕВА М.А., ЦАХАЕВА Д.А.***

**Учебное пособие**

# Бухгалтерский учет

**(курс лекций)**

**направление подготовки**

*38.03.02 Менеджмент*

**профиль** – *менеджмент организации*

**Квалификация (степень) выпускника** – *бакалавр*

**Махачкала 2022**

УДК 657.1
ББК 65.052.2

**Составители –** Гаджиева Мадинат Ахмедовна, кандидат экономических наук, доцент кафедры «Бухучет–2», Цахаева Джамиля Алибековна, кандидат экономических наук, доцент кафедры «Бухучет–2» ДГУНХ.

**Внутренний рецензент -** Исаева Джамиля Гамзатовна, кандидат экономических наук, доцент, заведующий кафедрой «Бухучет–1» ДГУНХ.

**Внешний рецензент -** Шахбанов Рамазан Бахмудович, доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой «Бухгалтерский учет» Дагестанского государственного университета.

**Представитель работодателя –** ПапалашовАбдулвагаб Яхьяевич, генеральный директор АО «Завод им. М. Гаджиева».

Гаджиева М.А., Цахаева Д.А. Бухгалтерский учет. Учебное пособие (курс лекций) для направления подготовки бакалавров 38.03.02 Менеджмент, профиль «Менеджмент организации». – Махачкала: ДГУНХ, 2022г.- 209с.

Печатается по решению Учебно-методического совета Дагестанского государственного университета народного хозяйства, протокол №6 от 27.04.2022 г.

## Содержание


Введение 4

Тема 1. Предмет и метод бухгалтерского учета. Бухгалтерский баланс 7

Тема 2 Система счетов и двойная запись 33

Тема 3. Учет основных средств 46

Тема 4. Учет производственных запасов 60

Тема 5. Учет затрат на производство продукции и калькулирование себестоимости 79

Тема 6. Учет готовой продукции 96

Тема 7. Учет денежных средств 115

Тема 8. Учет труда и заработной платы 127

Тема 9.Учет расчетов предприятия 149

Тема 10. Учет собственного капитала и финансовых результатов 168

Тема 11. Бухгалтерская отчетность 183

Словарь терминов 191

Рекомендуемая литература 208

## Аннотация

Стабилизация экономической ситуации в современном мире требует эффективного регулирования бизнес-процессов предприятий различных организационно-правовых форм, профиля и отраслевой принадлежности. Создание адекватного деятельности учетного обеспечения является инструментом рационального управления хозяйственными процессами организации, способом выхода на качественно новый уровень экономического развития.

Бухгалтерский учет - это область специальных экономических знаний, имеющих в современном обществе важное прикладное значение. Он необходим для каждого предприятия независимо от вида и целей его деятельности.

Учетная деятельность позволяет регулировать формирование и использование материальных, трудовых и финансовых ресурсов, а также структурировать, обрабатывать и анализировать информацию, позволяющую менеджерам организации принимать правильные управленческие решения.

Целью изучения дисциплины «Бухгалтерский учет» является формирование у обучающихся способностей использовать основы экономических знаний в области методики, организации и ведения бухгалтерского учета для управления торгово-технологическими процессами на предприятии, регулировать процессы хранения, проводить инвентаризацию, определять и минимизировать затраты материальных и трудовых ресурсов, а также учитывать и списывать потери.

В учебном пособии подробно рассматриваются правила ведения бухгалтерского учета в части документирования всех хозяйственных операций и действий; принципы и цели применения Плана счетов бухгалтерского учета, разработки рабочего плана счетов с учетом специфики организации; особенности учета имущества, обязательств и капитала; способы признания доходов и расходов при формировании финансового результата от хозяйственной деятельности.

В результате освоения дисциплины обучающийся должен:

*Знать:*

- принципы, цели, задачи бухгалтерского учета и приемы ведения учета на предприятиях;

- основы нормативного регулирования учета в Российской Федерации;

- исторические аспекты возникновения и дальнейшего развития учетных записей;

- теоретические аспекты основополагающих концепций бухгалтерского учета;

- современные тенденции оценки объектов бухгалтерского наблюдения, экономико-правовые аспекты и логика отражения фактов хозяйственной деятельности на счетах бухгалтерского учета и в финансовой отчетности;

- методику формирования учетных записей и формы документирования свершившихся фактов;

- классические процедуры бухгалтерского учета, ее учетно-технологические аспекты и контрольные моменты;

- порядок документооборота в бухгалтерском учете;

- практику отражения в учете имущества организации и источников его формирования.

*Уметь:*

- правильно идентифицировать, оценивать, классифицировать и систематизировать на бухгалтерских счетах отдельные факты хозяйственной деятельности;

- определять в соответствии с экономическим содержанием финансово-хозяйственной деятельностью их влияние на показатели бухгалтерской отчетности;

- оформлять учетные записи в первичных документах и учетных регистрах.

*Владеть:*

- навыками применения теоретических основ, принципов бухгалтерского учета и практических умений;

- навыками определения содержания хозяйственных операций;

- методикой формирования первичной документации и регистров бухгалтерского учета;

- техникой составления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

При составлении учебного пособия были использованы нормативные акты по бухгалтерскому учету, книги таких авторов, как Анциферова А.И., Пасько А.И., Сапожникова Н.Г., Кондраков Н.П. и других, а также периодические издания.

## Тема 1. Предмет и метод бухгалтерского учета. Бухгалтерский баланс

План:

1. Понятие и виды хозяйственного учета
2. Основные требования к ведению бухгалтерского учета и его принципы
3. Общая характеристика предмета и метода
4. Имущество функции по составу и размещению
5. Источники формирование имущества
6. Факты хозяйственной жизни
7. Понятие и строение бухгалтерского баланса
8. Содержание и структура баланса

### 1. Понятие и виды хозяйственного учета

Основой существования и развития любого общества является материальное производство. Чтобы жить, необходимо удовлетворять потребности людей в продуктах питания, пище, одежде, жилище. Для этого необходимо иметь машины, оборудование, транспортные средства и т.д. с использованием которых в процессе производственной и коммерческой деятельности создаются средства труда и предметы потребления направляемые на удовлетворение потребности общества.

Производство – исходный пункт процесса воспроизводства, ни что иное, как начало движения совокупного продукта по цепочке: производство – обращение – потребление.

Для получения достоверных сведений о ходе хозяйственных процессов организуется хозяйственный учет. Таким образом, возникновение хозяйственного учета обусловлено потребностями управления материальным производством: нельзя руководить хозяйственными процессами без знания конкретных фактов хозяйственной жизни.

Сбор информации начитается с наблюдения, затем измерения, регистрации, группировки и обобщения хозяйственных процессов.

Таким образом, объектами хозяйственного учета являются процессы материального производства.

Для определения количественных характеристик имущества организации, ее обязательств и хозяйственных операций используются три вида измерений: натуральные, трудовые и денежные.

*Натуральными измерителями* характеризуются учитываемые объекты в натуральном выражении – применяется для отражения хозяйственных средств по весу, объему, 5, длине, выражаются в кг., гр., литрах. Но, используя натуральные измерители, нельзя получить обобщенные характеристики разнообразных объектов.

*Трудовые* – разновидность натуральных измерителей – используются для исчисления количества затрат рабочего времени (выражается в днях, часах), для подсчета заработной платы персонала организации, контроля за выполнением норм выработки сдельщиками, для исчисления производительности труда, не являющиеся обобщающими.

*Денежные измерители* применяются для отражения хозяйственных средств и процессов в рублях и дают возможность обобщить различные хозяйственные средства.

Различают три вида хозяйственного учета: оперативный, статистический и бухгалтерский. Каждый имеет свою специфику, задачи и методы.

**Оперативный учет** используется для регистрации, наблюдения и контроля отдельных явлений финансово-хозяйственной деятельности с целью повседневного руководства ею. Сведения оперативного учета собираются на определенную дату руководству организаций, собственникам (учредителям). С помощью оперативного учета в организациях осуществляют повседневный оперативный контроль за ходом выпуска и продажи продукции и расходованием фонда заработной, осуществлением расчетов и т.д.

Это необходимо для соответствующих оперативных выводов и разработки конкретных рекомендаций и выявляется резервов.

**Статистический учет** отражает и обобщает массовые явления и их закономерности в финансово-хозяйственной деятельности. Использует данные оперативного и бухгалтерского учета, имеет свои особые приемы сбора данных (перепись, анкеты, опросы) и способы их обработки (группировка, сводка, исчисление различных показателей). Данные статистического учета используются для экономического анализа и прогнозирования на текущий и перспективный периоды в разрезе отдельных организаций, экономического региона, страны.

**Бухгалтерский учет** – формирование систематизированной и документированной информации об объектах, установленных и утвержденных федеральным законом «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011г. №402-ФЗ, на основе которых составляется бухгалтерская (финансовая) отчетность.

К таким объектам относятся:

- доходы – все поступления материальных и денежных средств в организацию;

- расходы – выбытие материальных ресурсов и денежных средств из организации;

- активы – нечто ценное, принадлежащее самой организации;

- обязательства – долги организации перед юридическими и физическими лицами;

- факты хозяйственной жизни – любые ситуации, складывающиеся в организации в ходе выполнения ею своей деятельности;

- источники финансирования (внешние и внутренние).

Кроме имущества и ее обязательств, объектами бухгалтерского учета являются хозяйственные операции и их результаты.

*Хозяйственная операция* – это действие, которое отражает хозяйственные факты, сделки, расчеты, результаты финансовой деятельности

и т.д. Состав и размещение имущества, а также источники образования средств.

В отличие от остальных видов учета бухгалтерский учет является документально обоснованным учетом. Непрерывен (изо дня в день) во времени, сплошной по охвату (без всяких пропусков) всех изменений, происходящих в финансово-хозяйственной деятельности организации.

Применяют особые, только ему присущие способы обработки данных (бухгалтерского счета, двойная запись баланса).

Бухгалтерский учет состоит из 4-х самостоятельных частей: теории бухгалтерского учета, финансового, управленческого и налогового учета.

**Теория бухгалтерского учета** – наука, изучающая теоретические, методологические основы и практические рекомендации по организации системы бухгалтерского учета.

Известные американские ученые излагают свое понимание теории бухгалтерского учета исходя из анализа методов исчисления прибыли. Пользователи теории бухгалтерского учета подразделяются на 2 группы.

**Первая группа** охватывает 4 вида теории бухгалтерского учета

*Налоговая теория* – согласно которой сумма налогооблагаемой прибыли и есть прибыль организации.

*Правовая или юрид*ическая – здесь бухгалтерскую науку связывают не с налоговым, а с гражданским правом, а прибыль не получение средств, а право на их получение.

*Этическая* – ее сторонники полагают, что в основе учета лежат не просто правовые нормы, а истинность и не относительная, а абсолютная истинность данных.

*Психологическая* – рассматривает каждое информационное сообщение, представленное в бухгалтерском учете только как стимул, призванный вызвать у пользователя, получателя этой информации, соответствующую реакцию.

**Вторая группа** представлена материалистическими или экономическими теориями, выделяют 3 теории:

I теория – *макроэкономическая*, предполагает, что объектом учета выступает все народное хозяйство страны

II – *микроэкономическая*, ограничивается хозяйственной деятельностью фирмы

III – *социально-корпоративная* теория, - сочетает микроуровень с некоторыми социальными задачами, которые ставит общество перед администрацией фирмы.

**Финансовый учет** – это система сбора учетной информации, которая обеспечивает бухгалтерское, оформление и регистрацию отчетности. Данные финансового отчета используется внутри организации и внешними пользователями.

**Управленческий учет** – предназначен для сбора учетной информации, используемой внутри организации руководителями различных уровней. Этот учет обобщает нормативную, аналитическую информации, он более полно отражает учетные процедуры наблюдения измерения и регистрации. информация об издержках производства группируется и учитывается по:

- видам затрат (номенклатура)
- месту возникновения затрат (цеха…)
- носителям затрат (видам продукции).

**Налоговый учет,** являясь составной частью бухгалтерского учета, предназначен для сбора учетной информации, которая обеспечивает бухгалтерское оформление учета налогов с целью объективного налогообложения и составления налоговой отчетности. В то же время налоговый учет – это проведение самостоятельных расчетов или расчетных корректировок к данным бухгалтерского учета с целью правильного определения налоговой базы.

Основными функциями налогового учета являются:

- сбор и фиксация первичной информации, необходимой для правильного определения налоговых обязательств плательщика;

- своевременное отражение первичной налоговой информации в бухгалтерских и налоговых регистрах и на счетах бухгалтерского учета;

- правильное определение величины налогового обязательства налогоплательщика;

- формирование достоверной налоговой отчетности

- контроль за формированием налоговой информации и налоговой отчетности.

## 2. Основные требования к ведению бухгалтерского учета и его принципы

К ведению бухгалтерского учета во всех организациях независимо от форм собственности предъявляют одинаковые требования, регламентированные различными нормативными документами.

1. Организация ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов бухгалтерского учета.

2. Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций организаций ведется в валюте РФ – в рублях. Ведение регистров, документирование фактов хозяйственной деятельности осуществляется на русском языке.

3. Соблюдение в течение отчетного года принятой учетной политики обязательно для всех организаций. Эта политика, как правило предусматривает следующие требования: полноту; своевременность, осмотрительность (не допускать скрытых резервов) приоритет содержания над формой – (исходить не только из правовой формы, сколько из экономического содержания) – покупка чего-либо для организации, когда не выдана заработная плата;

- непротиворечивость (равенство данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета);

- рациональность (рациональное ведение бухгалтерского учета, исходя из специфики деятельности и величины организации)

4. В бухгалтерском учете текущие затраты на производство продукции и затраты, связанные с капитальными и финансовыми вложениями, учитываются раздельно.

5. Имущество, принадлежащее организации на правах собственности учитывается обособленно от имуществ других юридических лиц, находящегося у данной организации.

6. Бухгалтерский учет ведется организацией непрерывно с момента ее регистрации в качестве юридического лица до реорганизации или ликвидации.

7. Ответственность за организацию бухгалтерского учета в организациях, предоставление бухгалтерской отчетности, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций, обеспечение в установленных законодательством РФ случаях проведения обязательного аудита несут руководители организаций.

К задачам бухгалтерского учета относятся:

- формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественного положения, необходимого как внутренним, так и внешним пользователям.

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

- своевременное предупреждение появления негативных явлений в финансово-хозяйственной деятельности организаций, выявление и мобилизация внутрихозяйственных резервов, прогнозирование

- содействие конкуренции на рынке с целью получения максимальной прибыли.

Принцип – основа, исходное, базовое положение бухгалтерского учета как науки, которое предопределяет все последующие, вытекающие из него утверждения.

Следующие принципы:

*Принцип автономности* предполагает, что та или иная организация существует как единое самостоятельное юридическое лицо; ее имущество строго обособлено от имущества ее совладельцев, работников организаций. В бухгалтерском учете и балансе отражается только имущество, которое признается собственностью этой организации.

*Принцип двойной записи* – двойное непрерывное отражение хозяйственных явлений, фактов и операций, предопределенное использованием двойной записи на счетах - т.е. одновременно по дебету одного и кредиту другого счета.

*Принцип действующей организации* предполагает, что организация нормально функционирует и сохранит свои позиции на рынке в будущем погашая обязательства перед поставщиками потребителями и иными партнерами в установленном порядке. Этот принцип обусловливает необходимость увязки активов организации с ее будущей прибылью, которая может быть получена при помощи этих активов. Особое значение названный принцип приобретает при оценке имущества и обязательств организации.

*Принцип объективности (регистрации)* состоит в том, что все хозяйственные операции должны находить отражение в бухгалтерском учете, быть зарегистрированными на протяжении всех этапов учета, подтверждаться оправдательными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

*Принцип осмотрительности (консерватизм)* предполагает определенную степенно осторожности в процессе формирования суждений, необходимых при расчетах, производимых в условиях неопределенности,

позволяющую избежать завышения активов или доходов, и занижения обязательств, или расходов. Соблюдение этого принципа предотвращает возникновение скрытых резервов и чрезмерных запасов, сознательное занижение активов, или доходов, либо преднамеренное завышение обязательства, или расходов.

*Принцип начислений (условные факты хозяйственной деятельности)* - исходят из того, что все операции записываются по мере их возникновения, а не в момент оплаты, и относятся к тому отчетному периоду, когда было совершена операция. Этот принцип условно можно разделить на:

*Принцип регистрации дохода (выручки)* доход отражается в том периоде, когда он получен, а не когда произведена оплата. В России момент продажи продукции определяется по отгрузке и по оплате.

*Принцип соответствия дохода*, отчетного года должны быть соотнесены с расходами, благодаря которым эти доходы были получены.

*Принцип периодичности* нацелен на регулярное, балансовое обобщение составление баланса и отчетности за год, полугодие, квартал, месяц. Этот принцип обеспечивает сопоставимость отчетных данных, позволяет по истечении определенных периодов времени исчислять финансовые результаты.

*Принцип конфиденциальности*. Содержание внутренней учетной информации – коммерческая тайна организации, за разглашение и нанесение ущерба ее интересам предусмотрена установленная законодательством ответственность.

*Принцип денежного измерения*, т.е. количественное измерение и исчисление фактов хозяйственной деятельности и производственных процессов; в качестве единицы измерения выступает валюта страны.

## 3. Общая характеристика предмета и метода

Бухгалтерский учет как наука имеет свой предмет и метод. Раскрытие и определение предмета и метода бухгалтерского учета позволяет установить его содержание и отличие от других предметов.

Содержание предмета определяется экономической сущностью учитываемых объектов.

Объектами бухгалтерского учета является имущество организации, ее обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые в процессе финансовой деятельности.

Объекты бухгалтерского учета подразделяются на три взаимосвязанного раздела:

- имущество организации по составу и размещению

- имущество организации по источникам его образования (собственные . и заемные обязательства)

- факты хозяйственной жизни.

Предмет бухгалтерский учет подразделяется на три аналогичных раздела, каждый из которых включает в себя конкретные виды имущества.

**Предметом бухгалтерского учета** является упорядоченная и регламентированная информационная система, отражающая совокупность имущества по составу хозяйственной операции и результаты деятельности организации в денежном выражении с целью выполнения намеченных планов (заданий).

Понимание содержания предмета достигается через познание сущности его метода.

**Метод бухгалтерского учета** – охватывает способы и приемы, при помощи которых изучается предмет бухгалтерский учет.

Основными элементами метода бухгалтерского учета является: документация, инвентаризация, оценка счета, двойная запись, калькуляция, баланс и отчетность

*Документация* – это письменное свидетельство о совершенной хозяйственной операции, придающее юридическую силу данным бухгалтерского учета.

Каждая хозяйственная операция, подлежащая отражению в бухгалтерском учете, должна быть оформлена документами, где приводится

описание, совершенной операции, ее точное количественное выражение и денежная оценка.

Правильность сведений подтверждается подписями лиц, ответственных за совершение операций.

*Инвентаризация* – это уточнение (сверка) фактического наличия имущества и финансовых обязательств путем сопоставления их с данными бухгалтерского учета на определенную дату

В результате проведения инвентаризации выявляется соответствие фактических данных показателям учета, а также излишки и недостатки имущества организации. Инвентаризация обеспечивает контроль за сохранностью товарно-материальных ценностей и денежных средств, за полнотой и достоверностью данных бухгалтерского учета и отчетность.

*Оценка* – денежное выражение имущественных обязательств и хозяйственных операций для получения обобщенных данных за текущий период организации в целом.

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

*Двойная запись* – взаимосвязанное отражение хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета, когда каждая операция одновременно записывается по дебету одного счета и по кредиту другого счета на одинаковую сумму.

*Калькуляция* – группировка затрат и определение себестоимости отдельных видов продукции и товарно-материальных ценностей, т.е. способ исчисления себестоимости продукции.

*Бухгалтерский баланс* – являясь источником информации представляет группировки и обобщению имущества организации по составу, размещению и источникам формирования (собственные и заемные. обязательства), выраженным на определенную дату, состоит из актива и пассива.

*Бухгалтерская отчетность* – единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам, т.е. итоговое обобщение учетной информации организации за текущий и отчетный период.

## 4. Имущество функции по составу и размещению

Для осуществления финансово-хозяйственной деятельности предприятию необходимо определенное имущество. Имущество предприятия классифицируется по двум основным признакам: по составу и размещению и по источникам формирования.

Классификация имущества по составу и размещению представлена на рисунках 1, 2.

*Основные средства* – это имущество организации, используемое в качестве средств труда более 1 года. Они переносят свою стоимость на созданную продукцию не сразу, а по мере начисления амортизации: здания, сооружения, передаточные устройства, рабочие и силовые машины и оборудование, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь, рабочий и продуктивный скот, многолетние насаждения и пр.

*Нематериальные активы* – это объекты длительного пользования, не имеющие материально вещественной формы, но имеющие стоимостную оценку, и приносящие доход.

Нематериальные активы включают в себя:

- объекты интеллектуальной собственности (право на изобретение, автор, право на ЭВМ, право на товарный знак и т.д.)

- организационные расходы – это расходы организации по оформлению учредительных документов, консультирование, регистрационные сборы, затраты на изготовление штампов, печатей, рекламных расходов,

- деловая репутация организации – превышение текущей цены организации над стоимостью по бухгалтерскому балансу всех активов и обязательств (бывает «+» и «-»).

Доходные вложения в материальные ценности (03) – имущества, предоставляемые организацией для передачи в лизинг, по договору проката аренды за плату во временное пользование с целью получения дохода.

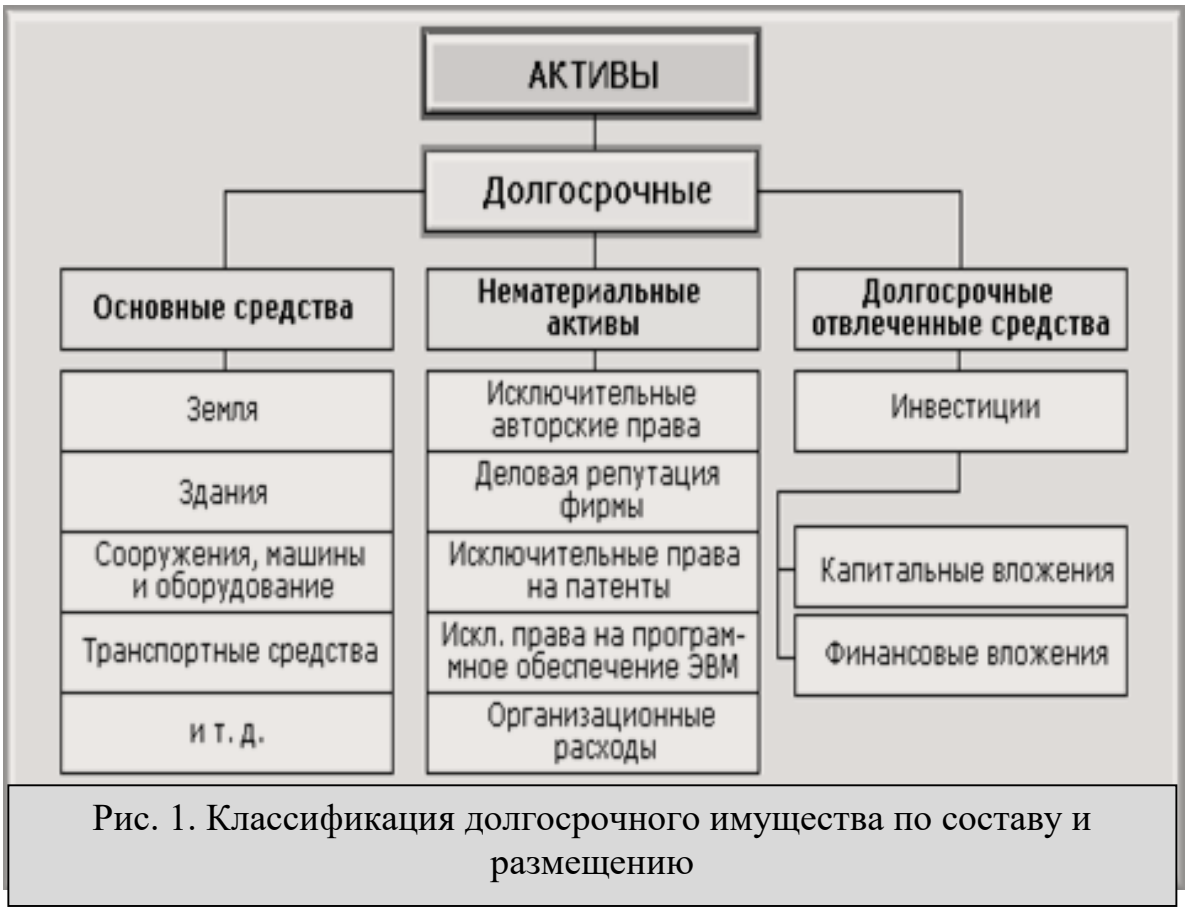


Рис. 1. Классификация долгосрочного имущества по составу и размещению

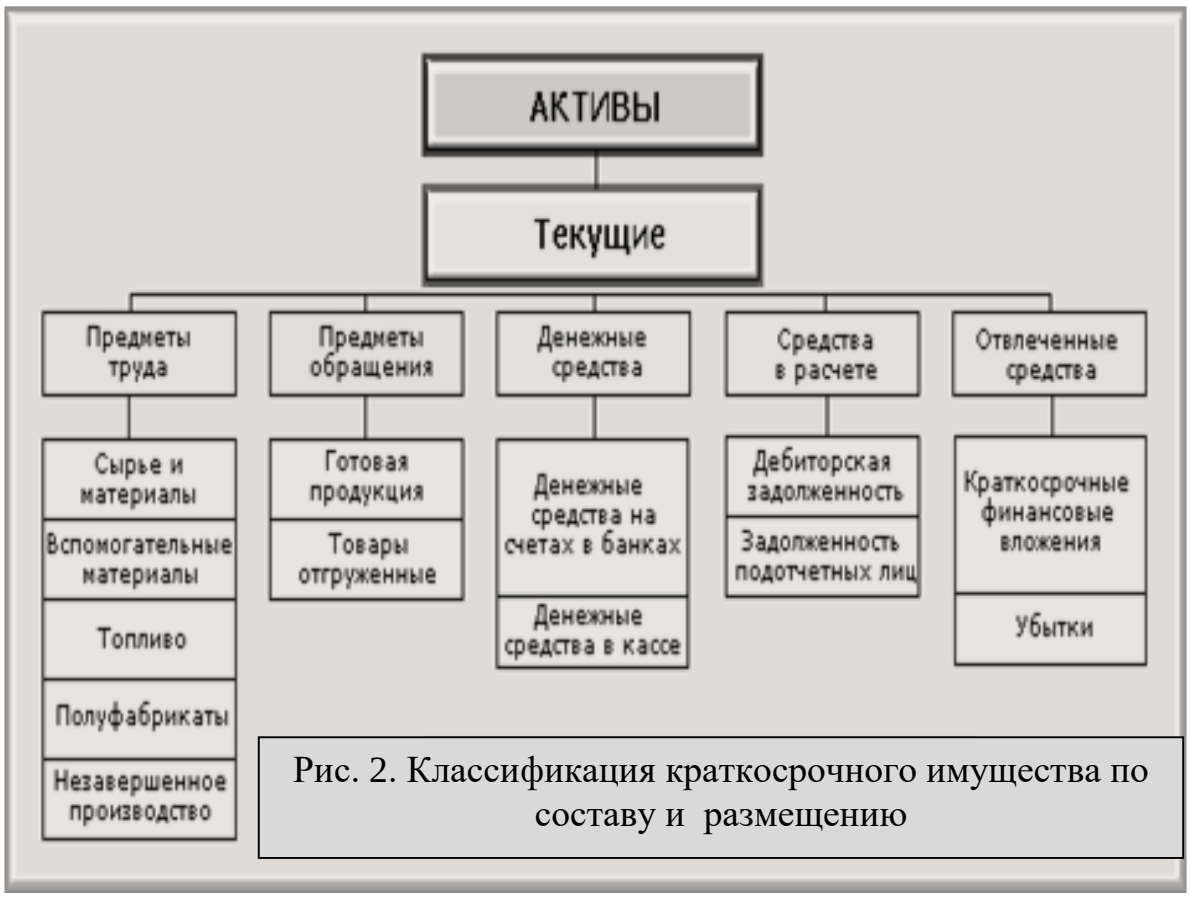


Рис. 2. Классификация краткосрочного имущества по составу и размещению

*Вложения во внеоборотные активы* (08) – это затраты организации на строительно-монтажные работы, и объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, нематериальных активов, затраты по формированию основного стада продуктивного и рабочего скота.

*Финансовые вложения* – это инвестиции организации в государственные ценные бумаги, в уставные капиталы других организаций и представленные другими организациям займы.

*Оборотные активы* – имущество, используемое в одном производственном цикле и переносящие свою стоимость на себестоимость готовой продукции.

Оборотные активы делятся на следующие части:

- предметы труда (сырье, материалы), которые теряют или видоизменяют свою натуральную форму, полностью потребляются в одном производственном цикле. Их учет ведется на счетах 10, 14, 11, 15, 16

- готовая продукция и товары

- денежные средства – сумма наличных средств в кассе организации, свободные денежные средства, хранящиеся на расчетном, валютном и пр. счетах в банке.

- дебиторская задолженность – задолженность других организаций данной (покупатели, подотчет лица)

## 5. Источники формирование имущества

В бухгалтерском учете используется показатели, характеризующие источники образования имущества, вне зависимости от организационно-правовых видов и форм собственности имущество по источникам образования подразделяется на 2 группы: собственные и заемные

*Собственные* (обязательства перед собственниками) источники имущества образуют материальную базу организации в денежном выражении.

*Заемные* – поступают в распоряжение организации на определенный срок, по истечении которого должны быть возвращены их собственнику с процентами или без них.

Классификация имущества представлена на рисунках 3, 4.

*Уставный капитал* (80) – основной источник формирования собственного имущества организации; совокупность вкладов в денежном выражении учредителей в имущество организации эта сумма отражается в уставе организации и называется уставным капиталом, она может быть изменена по решению учредителей организации.

*Добавочный каптал* (83) – состоит из прироста стоимости внеоборотных активов выявляемого по результатам их переоценки, а также возникающие в случае продажи акций по цене, превышающей их номинальную стоимость (эмиссионный доход).

Рис. 3. Классификация имущества по источникам формирования (собственный капитал)

*Резервный капитал* (82) – создается путем отчисления от чистой прибыли в соответствии с действующим законодательством. Размер ежегодных отчислений составляет не с 5% годовой чистой прибыли. Он используется на выплату доходов учредителям при отсутствии или недостаточности прибыли отчетного года; покрытие потерь и убытков организации. Остатки неиспользованных средств переходят на следующий год.

*Нераспределенная прибыль* включает нераспределенную чистую прибыль отчетного года, которая может полностью или частично распределяться на выплату доходов учредителям, развитие производства, отчисления в резервный капитал и другие цели.

Рис. 3. Классификация имущества по источникам формирования (заемный или привлеченный капитал)

Резервы под снижение стоимости материальных ценностей (14), резервы под обесценение вложений в ценные бумаги (59) и резервы по сомнительным домам (63) создаются за счет прочих доходов (910 для уточнения оценки отдельных объектов бухгалтерского учета.

Неиспользованные резервы списываются на прочие доходы (91).

Доходы будущих периодов (98) охватывают доходы, полученные (начисленные) в отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам, предстоящие поступления задолженности по недостачам, выявленным в отчетном периоде за прошлые годы, разницу между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц и балансовой стоимостью по недостачам ценностей, безвозмездные поступления.

Резервы предстоящих расходов (96) создаются за счет внутренних ресурсов путем равномерного включения предстоящих расходов в затраты на производство и в расходы на продажу.

Целевое финансирование (86) средства предназначенные для финансирования тех или иных мероприятий целевого назначения (бюджетные средства и т.д.)

**Прибыль** – это обобщающий показатель финансово-хозяйственной деятельности и главный источник формирования собственного имущества организации, т.е. превышение доходов над расходами организации, полученные от:

- обычных видов деятельности (выручка от предприятий)
- операционные деятельности (продажа активов)
- внереализационной деятельности (штрафы, активы, полученные безвозмездно)
- чрезвычайной деятельности

Заемные;

Кредиты – это ссуды, привлеченные на срок больше 1 года – долгоосрочные (67), и не больше 1 года – краткосрочные (66);

Займы – ссуды юридических и физических лиц, полученные на срок больше 1 года (67), не больше 1 года – краткосрочные.

Кредиторская задолженность – задолженность организации другим юридическим и физическим лицам, это разрыв между предоставлением ТМЦ и датой их фактической оплаты.

Обязательства по распределению

- задолженность по расчетам с бюджетом
- обязательства организации перед своим персоналом
- задолженность органам социального страхования

Эти обязательства отличаются тем, что возникает разрыв между начислением и датой оплаты.

## 2. Факты хозяйственной жизни

*Факт хозяйственной жизни* - это сделка, событие, операция, которые оказывают или способны оказать влияние на финансовое

положение экономического субъекта, финансовый результат его деятельности и (или)движение денежных средств(п.8ст.3 Закона№402-ФЗ).

Факты хозяйственной жизни условно можно разделить по сферам финансово-хозяйственнойдеятельности предприятия.

**Сфера снабжения** представляет собой совокупность операций, в результате которых организация обеспечивает себя покупными предметами и средствами труда, необходимыми для производства.

Организация приобретает у поставщиков производственные запасы (сырье, материалы, топливо и др.), являющиеся предметами труда и обеспечивающие вместе со средствами труда и рабочей силой производственный процесс организации. При покупке производственных запасов организация уплачивает поставщику их стоимость по ценам приобретения, а также несет дополнительные расходы, связанные со снабжением (погрузка, перевозка, доставка).

| **10** | | | **50** | | **71** | | | | **70** |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Сн 20000<br>40000 | | | Сн =<br>100 | | Сн =<br>1120 | 850 | | | 4000 |
| 40000 | - | | | | | 850 | | | 4000 |
| Ск = 60000 | | | Ск =<br>100 | | Ск =<br>270 | | | | Ск = 4000 |

| **16** | | | **51** | | | **60** | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Сн = 1000 | | | Сн = 460500 | | | | Сн = 25000 |
| 1800 | | | | 55000 | | 55000 | 40000 |
| 2000 | | | | | | | |
| 850 | | | | 8500 | | | 1500 |
| 4000 | | | С к = 5500 | | | | 2000 |
| 8350 | | | | | | 55000 | 435000 |
| Ск 9350 | | | | | | | Ск = 13500 |

Остатки по счетам на 1.10.02 г.

10 – 20000

16 – 1000

50 – 100

51 – 605000

60 – 25000

71 – 1120

В течение октября

1. Поступили материалы на склад

а) по учетным ценам – 40000

б) отклонения учетных цен – 1500

2. в акцептованые счета-фактуры включены расходы по транспортировке – 2000

3. Оплачены подотчет. лицом расходы по разгрузке – 850

4. Начислены суммы по оплате труда работникам, связанным с заготовку и доставку материалов – 4000 руб.

5. Перечислена с расчетного счета задолженность поставщикам 35000 руб.

Таким образом фактическая себестоимость приобретенных материалов 69350 = 60000 + 9350

Таким образом, фактическая себестоимость приобретения (заготовления) производственных запасов складывается из стоимости товара по ценам приобретения из стоимости товара по ценам приобретения (заготовления) и расходов по заготовке и доставке его в организацию.

Учет в сфере снабжения (заготовления) ведется на счетах 10, 15, 16, 50, 51, 62 и т.д. и выполняет две основные задачи:

- обеспечивает контроль за ходом выполнения договоров с поставщиками по снабжению производственными запасами;

- определяет фактическую себестоимость приобретенных производственных запасов.

**Сфера производства** – основа деятельности организации здесь предметы труда превращаются в готовую продукцию с помощью работников,

которые воздействуют на них средствами труда и придают им новый вид или свойства, т.е. создают готовую продукцию.

**Готовая продукция –** это изделия или продукты полностью произведенные в данной организации, отвечающие требованиям стандартов и техническим условиям и сданные на склад.

В производстве используется труд человека (заработная плата), предметы труда (материалы), средства труда (амортизация). Кроме того, организации осуществляют общепроизводственные расходы (содержание и эксплуатация машин и оборудования) и общехозяйственные расходы (административно-управленческие расходы).

Учет ведется на счетах 20, 21, 23, 25, 26 и выполняет следующие основные задачи:

- определяет объем производства выпускаемой продукции фактическая себестоимость реализованной продукции.

- контролирует экономическое и рациональное использование материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

**Сфера продажи и финансирования результатов** организации представляет собой совокупность хозяйственных операций, связанных со сбытом и продажей продукции, основных средств, нематериальных активов, а также определением финансовых результатов деятельности. При продаже продукции возникают расходы по сбыту продукции (упаковка, транспортировка, хранение, реклама и т.д.). Большое значение для организации имеет определение полной фактической себестоимости проданной продукции, которая состоит из производственной себестоимости и расходов и сбыту продукции. Разница между выручкой и полной фактической себестоимостью представляет собой финансовый результат.

Учет продажи ведется на счетах 90, 91, 43, 99 и обеспечивает контроль за ходом выполнения договоров поставок по объему и ассортименту реализованной продукции; своевременное и полное исчисление сумм,

полученных за реализованную продукцию; выявление конечных финансовых результатов.

## 7. Понятие и строение бухгалтерского баланса

Имущество организации и ее обязательства непрерывно участвуют в сфере производства. Чтобы определить величину всего имущества и обязательств, дань им экономическую оценку за отчетный период, а также оперативно руководить организацией, необходимо располагать обобщенными данными о ее имуществе и обязательствах. Такое обобщение достигается в процессе составления бухгалтерского баланса.

**Бухгалтерский баланс** – представляет собой способ экономической группировки и обобщения имущества организации по составу и 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. Права часть называется пассивом баланса и показывает величину средств, вложенных в хозяйственную деятельность организации, форму его участия в создании имущества. Эта величина рассматривается как обязательства за полученные ценности или ресурсы. Каждый отдельный вид имущества в активе и пассиве называется статьей баланса. Так, в активе размещены следующие статьи: основные средства, материалы, касса, расчетные счета, валютные счета, основное производство и т.д., а в пассиве – уставный капитал, резервный капитал, долгосрочные кредиты и займы и т.д.

Итоги актива и пассива должны быть абсолютно равны, т.к. 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, материалы, готовая продукция) и какую роль они выполняют в организации. В пассиве имущество сгруппировано по источникам образования, т.е. от кого

и сколько получено средств: от учредителей, от своей организации в виде капитала и прибыли, из бюджета 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 (пассиву баланса). Итоги по активу и пассиву баланса называются валютой бухгалтерского баланса.

При составлении баланса следует исходить из требований:

1. Правдивости баланса – все показатели должны быть подтверждены соответствующими документами, записями на бухгалтерских счетах, бухгалтерскими расчетами и инвентаризацией.

2. Реальности баланса – оценка его статей соответствует действительности;

3. Преемственности баланса – каждый последующий баланс должен вытекать из предыдущего.

4. Ясности баланса – баланс должен быть представлен в форме, доступной для понимания внутренними и внешними пользователями информации.

Существуют различные виды бухгалтерских балансов:

1. периодический (месячный, квартальный),
2. годовой,
3. вступительный – создается при создании новой организации,
4. соединительный – при объединении нескольких,
5. разделительный,
6. ликвидационный,
7. сводный.

## 8. Содержание и структура баланса

Согласно законодательным документам, все организации, независимо от форм собственности, составляют бухгалтерский баланс по единой форме. Ряд статей баланса составляется с привлечением данных аналитического учета

(ведомостей, ж/о, др. регистров). Бухгалтерский баланс делится на две части: актив и пассив, каждый из которых состоит из разделов. Все статьи баланса отражают показатели на начало и конец отчетного периода.

Актив баланса включает следующие разделы:

I. «Внеоборотные активы» - охватывает нематериальные активы, основные средства, незавершенные капитальные вложения, доходные вложения в материальные ценности.

II. «Оборотные средства» - содержит сведения об остатках запасов, призванных обслуживать процессы производства и обращения, затратах в незавершенном производстве, готовую продукцию и товары. В этом разделе отражаются статьи, характеризующие величину налога на добавленную стоимость, состояние дебиторской задолженности, ее краткосрочные финансовые вложения в ценные бумаги и прочие доходные активы, а также наличие денежных средств на счетах и в кассе.

Пассив баланса состоит из 3 разделов:

III. «Капитал и резервы» - отражает состав и структуру собственного капитала, включающего уставной капитал, резервный и добавочный капитал, фонды специального назначения, нераспределенная прибыль отчетного года (непокрытый убыток прошлых лет и отчетного года).

IV. «Долгосрочные обязательства» - предназначен для отражения задолженности на отчетную дату по долгосрочным кредитам банков и займам, полученных от других учреждений и организаций.

V. «Краткосрочные обязательства» - содержит информацию о состоянии расчетов по краткосрочным кредитам банков и займам, а также о наличии кредиторской задолженности и прочих краткосрочных пассивах.

## 9. Типовые изменения баланса под влиянием хозяйственных операций

Возникающие в процессе деятельности организации хозяйственные операции не нарушают равенства итогов актива и пассива, в то время как суммы в разрезе отдельных статей и итоги баланса могут меняться. Это

объясняется тем, что каждая операция затрагивает две статьи баланса хозяйственные операции можно разделить на четыре типа:

**Первый тип хозяйственных операций** вызывает изменения только в Активе баланса: одна статья уменьшается, а другая – увеличивается на сумму хозяйственной операции, т.е. изменяется состав хозяйственных средств, их размещение. Валюта баланса не изменяется. +А –А.

Например. Для выдачи заработной платы персоналу с расчетного счета в кассу поступили наличные деньги в сумме 8000 руб. При проведении этой операции будут затронуты две статьи актива баланса – «Расчетные счета» и «Касса». При этом происходит увеличение денег в кассе на 8000 руб. и уменьшение на расчетном счете на ту же сумму.

$$\Sigma А + 8000 - 8000 = \Sigma П$$

**Второй тип хозяйственных операций** характеризуется изменением статей пассива баланса: одна статья увеличивается, а другая уменьшается, т.е. видоизменяются источники хозяйственных средств. Валюта баланса остается неизменной. +П –П.

Например. На основании протокола собрания учредителей часть чистой прибыли в сумме 4000 руб.направляется на увеличение резервного капитала. При этом остается статья пассива «Нераспределенная прибыль» уменьшается на 4000 руб., а другая «Резервный капитал» увеличивается на 4000 руб.

$$\Sigma А = \Sigma П + 4000 - 4000$$

**Третий тип хозяйственных операций** вызывает изменения в статьях актива и пассива одновременно в сторону увеличения. Валюта баланса также увеличивается на сумму хозяйственные операции по Активу и Пассиву. Равенство сохраняется + А + П.

Например. От поставщиков получены и оприходованы материалы на сумму 10000 руб. при этом увеличивается статья Актива «Материалы» на сумму 10000 руб. и статья Пассива «Расчет с поставщиками и подрядчиками» на сумму 10000 руб. Итог баланса изменяется, т.е. увеличивается и Актив и Пассив на сумму 10000 руб.

$$\Sigma А + 10000 = \Sigma П + 10000$$

**Четвертый тип хозяйственных операций** вызывает изменения в статьях актива и пассива в сторону уменьшения. Валюта баланса также уменьшается на сумму хозяйственные операции. – А – П.

Например. С расчетного счета перечислены денежные средства в сумме 15000 руб. за приобретенные материалы.

При этом происходит уменьшение статьи Актива «Расчетный счет» на сумму 15000 руб., и уменьшение статьи пассива «Расчеты с поставщиками и подряды» на сумму 15000 руб. (задолженности перед поставщиками). Валюта баланса также уменьшается на 15000 руб.

$$\Sigma А + 15000 = \Sigma П – 15000.$$

## Вопросы для самоконтроля

1. Что является предметом бухгалтерского учета?
2. Назовите объекты бухгалтерского учета.
3. На какие группы разделяют имущество организации в классификации по составу и функциональной роли?
4. На какие группы разделяют имущества в классификации по источникам образовании и целевому назначению?
5. Каков состав собственного капитала организации?
6. Назовите составные части заемного капитала.
7. Назовите основные элементы метода бухгалтерского учета.
8. Что такое актив баланса?
9. Что такое пассив баланса?
10. Сколько разделов в активе баланса?
11. Как называются итоги баланса?
12. Какие требования, предъявляются к бухгалтерскому балансу?

## Тема 2. Система счетов и двойная запись

План:

1. Понятие, строение и порядок записи хозяйственных операций на бухгалтерских счетах

2. Двойная запись хозяйственных операций по счетам бухгалтерского учета

3. Синтетические и аналитические счета. Взаимосвязь между счетами и балансом

4. Оборотные ведомости по синтетическим и аналитическим счетам

5. Контрольное значение двойной записи

## 1. Понятие, строение и порядок записи хозяйственных операций на бухгалтерских счетах

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

**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, обязательства и операции открываются отдельные счета со своим наименованием и цифровым номером, которое соответствуют каждой статье баланса.

Каждый счет представляет собой двухстороннюю таблицу: левая сторона счета дебет (от латинского «должен»), правая сторона – кредит (от латинского «верит»).

В зависимости от содержания бухгалтерского счета подразделяются на активные, пассивные и активно-пассивные.

Для обозначения остатков на счетах бухгалтерского учета пользуются термином «сальдо» - остаток счета.

**Активные** – это счета бухгалтерского учета, на которых учитываются различные виды имущества, их наличие, состав, движение.

| **Дебет** | **№ и наименование счета** | **Кредит** |
|---|---|---|
| Сн – остаток хозяйственных средств на начало месяца | | |
| Хозяйственные операции, вызывающие увеличение хозяйственных средств<br>Об.д – сумма всех хозяйственных операций за месяц | | Хозяйственные операции, вызывающие уменьшение хозяйственных средств.<br>Об.к – сумма всех хозяйственных операций за месяц |
| Ск – остаток хозяйственных средств на конец месяца<br>С к = Сн + Об.д – Об.к | | |

Например,

| **Дебет** | **50 «Касса»** | **Кредит** |
|---|---|---|
| Сн = 2000<br>Остаток денежных средств в кассе на начало месяца | | |
| 3000 – поступили денежные средства с расчетного счета | | 2) 4000 – выдана заработная плата |
| 2000 – возвращена неиспользованная подотчетная сумма | | |
| Об.д = 5000 | | Об.к = 4000 |
| Ск = 2000 + 5000 – 4000 = 3000 | | |

**Пассивные** – это счета бухгалтерского учета, на которых учитываются источники формирования имущества, а также обязательства.

| **Дебет** | **№ и наименование счета** | **Кредит** |
|---|---|---|
| | | Сн – остаток источников формирования имущества и обязательств на начало месяца |
| Хозяйственные операции, вызывающие уменьшение источников формирования | | Хозяйственные операции, вызывающие увеличение источников |

| | |
|---|---|
| имущества и обязательств за отчетный месяц<br>Об.д – сумма всех хозяйственных операций за месяц | формирования имущества и обязательств за отчетный месяц<br>Об.к – сумма всех хозяйственных операций за месяц |
| | Ск – остаток источников формирования имущества и обязательств на конец месяца<br>С к = Сн + Об.к – Об.д |

Например,

| **Дебет** | **80 «Уставной капитал»** | **Кредит** |
|---|---|---|
| | | Сн = 50000 – размер уставного капитала |
| 2) 10000 – уставной капитал направленный в резервный капитал | | 1) 6000 – прибыль направленная на увеличение уставного капитала |
| Об.д = 10000 | | Об.к = 6000<br>Ск = 50000 + 6000 – 10000 = 46000 |

| **Дебет** | **60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками »** | **Кредит** |
|---|---|---|
| | | Сн = 10000 – остаток задолженности перед поставщиками и подрядчиками |
| 2) 5000 – перечисление задолженности поставщикам и подрядчикам | | 1) 20000 – поступили материал и увеличилась задолженность перед поставщиками и подрядчиками |
| Об.д = 15000 | | Об.к = 20000<br>Ск = 15000 |

В активно-пассивных счетах остаток может быть и дебетовым и кредитовым или одновременно дебетовым и кредитовым (развернутое сальдо).

Например, счет 99 «Прибыли и убытки» в конце месяца отражает окончательный финансовый результат прибыль (сальдо кредитовое) или убыток (сальдо дебетовое) или счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Дебетовое сальдо показывает сумму дебиторской задолженности и отражается в активе баланса. Кредитовое сальдо по этому

счету показывает сумму кредиторской задолженности и отражается в пассиве баланса.

Активные счета – предназначены для отражения имущества организации. Первоначальную сумму (сальдо) и все последующие увеличения отражаются по дебету счета, а уменьшения по кредиту.

Пассивные счета – предназначены для отражения источников образования имущества, первоначальную сумму (сальдо) и все последующие увеличения отражаются по кредиту счета, уменьшения по дебету.

Существует 3 признака определения активного и пассивного счета.

1 признак – по экономическому содержанию, если на счетах отражаются имущества, то этот счет активные, если отражаются источники их образования то счет пассивный.

2 признак – по балансу, если счет расположен в активе, то счет активный, если в пассиве то счет пассивный.

3 признак – по остатку, если остаток на счете дебетовый то счет активный, если остаток кредитовый то счет пассивный.

## 2. Двойная запись хозяйственных операций по счетам бухгалтерского учета

По своей экономической природе любая хозяйственная операция обязательно обладает двойственностью и взаимозависимостью.

Для сохранения этих свойств и контроля за записями хозяйственных операций на счетах в бухгалтерском учете используется способ двойной записи.

**Двойная запись** представляет собой запись, в результате которой каждая хозяйственная операция отражается на счетах бухгалтерского учета дважды: по дебету одного счета и одновременно кредиту другого счета на одинаковую сумму.

В каждом бухгалтерском счете хозяйственные операции отражаются систематически в последовательности их совершения, т.е. в хронологическом порядке.

Взаимосвязь между счетами бухгалтерского учета называется корреспонденция счетов. Счета, участвующие в хозяйственной операции, называются корреспондирующимися.

**Бухгалтерская проводка** – оформление корреспонденции счетов, когда делается запись по дебету и кредиту счетов на сумму хозяйственной операции.

Например,

1) С расчетного счета в кассу поступило 50000 руб.

2) Начислена заработная плата производственным рабочим 60000 руб.

3) Выдана из кассы заработная плата персоналу 45000 руб.

| **Дебет 50 «Касса»** | **Кредит** |
|---|---|
| Сн – 6000<br>1) 50000 | 3) 45000 |
| Об.д – 50000<br>Ск. = 11000 | Об.к = 45000 |

| **Дебет 51 «Рас/счет»** | **Кредит** |
|---|---|
| Сн = 80000 | 1) 50000 |
| Об.д –<br>Ск = 30000 | Об.к = 50000 |

| **Дебет** | **Кредит** |
|---|---|
| **70 «Расчеты по оплате труда»** | |
| | Сн = 1000<br>2) 60000 |
| 3) 50000 | |
| Об.д = 45000 | Об.к = 60000<br>Ск = 26000 |

| **Дебет** | **Кредит** |
|---|---|
| **20 «Основное производство»** | |
| Сн = 2000<br>2) 60000 | 1) 50000 |
| Об.д = 60000<br>Ск = 62000000 | Об.к - |

Бухгалтерские проводки подразделяются на простые и сложные.

**Простые бухгалтерские проводки** представляют собой запись хозяйственных операций по дебету одного счета и кредиту другого счета.

**Сложные бухгалтерские проводки** представляют собой запись хозяйственных операций по дебету одного счета и кредиту нескольких счетов или наоборот, по дебету нескольких счетов и кредиту одного счета.

Например

1) Начислена заработная плата в сумме 100000 руб., в том числе рабочим основного производства 40000 руб., рабочим вспомогательного производства 50000 руб., рабочим цехов – 10000 р.

2)

| Дт 20 Кт | |
|---|---|
| Сн – | |
| 1) 400000 | |

| Дт 23 Кт | |
|---|---|
| Сн – | |
| 1) 50000 | |

| Дт 25 Кт | |
|---|---|
| | |
| 1) 10000 | |

| Дт 70 Кт | |
|---|---|
| | Сн – |
| | 1) 100000 |

3) от поставщиков поступили материалы на сумму 2000 руб. и оборудование к установке 30000 руб.

4)

| Дт 10 Кт | |
|---|---|
| Сн – | |
| 1) 2000 | |

| Дт 07 Кт | |
|---|---|
| Сн – | |
| 1) 30000 | |

| Дт 60 Кт | |
|---|---|
| | |
| | 2) 32000 |

3) Нераспределенная прибыль отчетного года 100000 руб. направлена на пополнение уставного капитала 45000 руб., резервного капитала 55000 руб.

| Дт 84 Кт | |
|---|---|
| | Сн – |
| 1) 100000 | |

| Дт 80 Кт | |
|---|---|
| | Сн – |
| | 1) 45000 |

| Дт 82 Кт | |
|---|---|
| | Сн |
| | 3) 55000 |

## 3. Синтетические и аналитические счета. Взаимосвязь между счетами и балансом

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

**Синтетические счета** содержат обобщенные показатели об имуществе, обязательствах и операциях организации по экономические однородным группам, выраженные в денежном измерителе (01, 10, 51, 70 и т.д.)

**Аналитические счета** детализируют содержание синтетических счетов, отражая данные по отдельным видам имущества, обязательств и операции, выраженные в натуральных трудовых и денежных измерениях. По счету 60 следует знать не только общую задолженность, но и конкретную задолженность по каждому поставщику отдельно.

**Субсчета (синтетические счета II порядка),** являясь промежуточными счетами между синтетический и аналитический, предназначены для дополнительной группировки аналитических счетов в пределах данного синтетического счета. Учет в них ведется в натуральных и денежных измерителях. Несколько аналитических счетов составляет один субсчет, на несколько субсчетов – один синтетический счет.

| Синтетический счет | Субсчета | Аналитические счета |
|---|---|---|
| | 10-1 «Сырье и материал» | По видам |
| 10 «Материалы» | 10-2 «Покупные полуфабрикаты» | По видам |
| | 10-3 «Топливо» | Бензин, дизельное топливо, газ, уголь и др. |
| | 10-4 «Тара и тарные материалы» | Деревянная, картонная, металлическая |

В бухгалтерском учете используется синтетический и аналитический учет.

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

**Аналитический учет** – учет, который ведется на аналитических счетах бухгалтерского учета, группирующих детальную информацию об имуществе обязательствам и хозяйственных операциях внутри каждого синтетического счета. Между синтетическими и аналитическими счетами существует взаимосвязь, которая выражается в следующем:

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

$$\Sigma Сн\ (аналит) = Сн\ (синтет)$$

2. Обороты по дебету и кредиту по всем аналитическим счетам, открываемым по данному синтетическому счету должны быть раны оборотам по $Д^т$ и $К^т$ синтетического счета.

$$\Sigma Об.д\ (аналит) = Об.д\ (синтет)$$

$$\Sigma Об.к\ (аналит) = Об.к\ (синтет)$$

3. Ск по всем аналитическим счетам открываемым по данному синтетическому счету, должно быть равно Ск синтетического счета

$$\Sigma Ск\ (аналит) = Ск\ (синтет)$$

На складе хранятся следующие виды материалов

- ткань шелковая – 2000 руб.
- ткань шерстяная – 15000 руб.

От поставщиков поступили материалы на сумму 5000 руб., в т.ч. ткань шелковая 3000 руб., ткань шерстяная 2000 руб.

На производство продукции отпущено шелковой ткани на сумму 4000 руб., шерстяной – 2500 руб.

Синтетический учет

| Дт 10 «материал» Кт | |
|---|---|
| Сн – 3500<br>1) 5000 | 2) 6500 |
| Об.д = 5000<br>Ск = 2000 | Об.к = 6500 |

| Дт 60 (П) Кт | |
|---|---|
| | 1) 5000 |
| | |

| Дт 20 (А) Кт | |
|---|---|
| 2) 6500 | |
| | |

Аналитический учет

| Дт Ткань шелковая Кт | |
|---|---|
| Сн – 2000<br>1) 3000 | 2) 4000 |
| Об.д = 3000<br>Ск = 1000 | Об.к = 4000 |

| Дт Ткань шерстяная Кт | |
|---|---|
| Сн – 1500<br>1) 2000 | 2) 2500 |
| Об.д = 2000<br>Ск = 1000 | Об.к = 2500 |

1) Σ Сн (2000 + 1500) = 3500
2) Σ Об.д (3000 + 2000) = 5000
   Σ Об.к (4000 + 2500) = 6500
3) Σ Ск (1000 + 1000) = 2000

Взаимосвязь между счетами и балансом в бухгалтерском учете проявляется в следующем: на основании данных баланса открываются активные и пассивные счета. Суммы остатков по соответствующим статьям баланса служат начальными остатками открываемых синтетических счетов. Общая сумма остатков синтетических счетов равна общей сумме Кт остатков, так как эти итоги есть итоги актива и пассива баланса.

На основании конечных сальдо синтетических счетов составляют новый баланс на первое число отчетного периода.

Однако на счетах бухгалтерского учета отражается движение хозяйственных средств и источников их формирования состояния хозяйственных средств и источников их формирования на конкретную дату отчетного периода.

## 4. Оборотные ведомости по синтетическим и аналитическим счетам

Оборотная ведомость позволяет обобщать учетную информацию, отражаемую на счетах бухгалтерского учета. Она составляется в конце месяца на основании данных счетов.

Различают оборотные ведомости по синтетическим счетам и оборотные ведомости по аналитическим счетам.

**Оборотная ведомость по синтетическим счетам** предназначена для проверки правильности учетных записей, общего ознакомления с состоянием хозяйственной деятельности и составления нового баланса.

Оборотная ведомость по синтетическим счетам

за _____ месяц 20 __ года

| № п.п | Наименование счета | Остаток на начало месяца | | Обороты за месяц | | Остаток на конец месяца | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | Дебет | Кредит | Дебет | Кредит | Дебет | Кредит |
| | | | | | | | |
| | | | | | | | |

В первой графе вначале записывают наименование активных счетов, а затем пассивных.

Правильность записей проверяется следующим образом:

1. Сумма на начало месяца по дебету должна быть равна сумме остатков по кредиту (актив = пассив).

2. Сумма оборотов по $Д^т$ должна быть равна сумме оборотов по кредиту за месяц (метод двойной записи).

3. Сумма остатков на конец месяца должна быть равна сумме остатков по кредиту (актив = пассив).

**Оборотные ведомости по аналитическим счетам** представляют итоги оборотов и сальдо по всем счетам аналитического учета, объединяемые одним синтетическим, и предназначены для проверки учетных записей по этим счетам, а также для наблюдения за состоянием и движением отдельных видов средств.

В зависимости от того, как ведется учет по аналитическим счетам различают оборот ведомости, в котором приведены только денежные показатели, и оборотные ведомости, в который приведены показатели в денежных и натуральных единицах.

Оборотная ведомость по счетам аналитического учета

расчетов с поставщиками и подрядчиками

за _____ месяц 20__ года

| № п.п | Наименование поставщик. | Остаток на начало месяца | | Обороты за месяц | | Остаток на конец месяца | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | Дебет | Кредит | Дебет | Кредит | Дебет | Кредит |
| | | | | | | | |
| | | | | | | | |

Оборотная ведомость по счетам аналитического учета

материалов за _____ месяц 20__ года

| № п. п | Наиме -нова- ние мате- риала | Ед. изм. | Цена , руб. | Остаток на начало месяца | | Обороты за месяц | | | | Остаток на конец месяца | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | | | Приход | | Расход | | | |
| | | | | кол-во | сумма | кол-во | сумма | кол-во | сумма | кол-во | сумма |
| | | | | | | | | | | | |

## 5. Контрольное значение двойной записи

Двойная запись позволяет создать законченную систему контроля за законченную систему контроля за правильностью ведения учета

Баланс на 1.01.2020г.

| Актив | Сумма | Пассив | Сумма |
|---|---|---|---|
| Оборот. активы | | Капитал и резервы | 7000 |
| Денежные средства | | Уставной капитал | 7000 |
| В т.ч. рас./счет | 10000 | Кредитор задолженность | 300 |
| касса | 100 | В т.ч. о/труда | 3000 |
| | | Задолженность перед бюджетом | 100 |
| **Баланс** | **10100** | **Баланс** | **10100** |

Журнал хозяйственных операций

за январь 2020 года

| № п.п | Содержание операций | Сумма | Дебет счета | Кредит счета |
|---|---|---|---|---|
| 1. | Постпило в кассу с р/с на хоз. расходы | 1000 | 50 | 51 |
| 2. | Удержан налог на доход с физически х лиц | 3000 | 70 | 68 |
| 3. | Поступил на р/счет аванс от заказчика | 3000 | 51 | 62 |
| 4. | Перечислено с расч./счета зад-сть буджету | 400 | 68 | 51 |
| **ИТОГО:** | | **7400** | | |

Запишем операции на счетах, используя эти данные:

| **Дт** | **50** | **Кт** |
|---|---|---|
| Сн – 100<br>1) 1000 | | |
| 1000 | - | |
| Ск = 2000 | | |

| **Дт** | **51** | **Кт** |
|---|---|---|
| Сн = 10000<br>3) 3000 | | 1) 1000<br>4) 400 |
| 3000 | | 1400 |
| Ск = 11600 | | |

| **Дт** | **62** | **Кт** |
|---|---|---|
| Сн = 0 | | 3) 3000 |
| - | | 3000 |
| | | Ск = 3000 |

| **Дт** | **70** | **Кт** |
|---|---|---|

| **Дт** | **68** | **Кт** |
|---|---|---|

| | Сн = 3000 | | Сн = 100 |
|---|---|---|---|
| 2) 3000 | | 4) 400 | 3)3000 |
| 3000 | - | 400 | 1400 |
| | Ск = 0 | | Ск = 2700 |

Составляем оборотную ведомость

| Наименование счета | С на 1.01 | | Обор. за январь | | С на 1.02 | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | Д | К | Д | К | Д | К |
| 50 | 100 | - | 1000 | - | 1100 | - |
| 51 | 10000 | - | 3000 | 1400 | 11600 | - |
| 62 | - | - | - | 3000 | - | 3000 |
| 70 | - | 3000 | 3000 | - | - | - |
| 68 | - | 100 | 400 | 3000 | - | 2700 |
| 80 | - | 7000 | - | - | - | 7000 |
| **ИТОГО** | **10100** | **10100** | **7400** | **7400** | **12700** | **12700** |

Итоги оборотной ведомости равны.

## Вопросы для самоконтроля

1. Что такое двойная запись?
2. Что представляет собой бухгалтерские счета?
3. Каков порядок записи на активных и пассивных счетах?
4. Что такое субсчета?
5. Может ли организация вводить новые синтетические счета?
6. Какого назначение счетов бухгалтерского учета?
7. Какие счета называются аналитическими?
8. Каковы особенности записей на забалансовых счетах?
9. На основании чего составляются оборотно-сальдовые ведомости?
10. Какие три равенства должны быть в оборотной ведомости по синтетическим счетам?

## Тема 3. Учет основных средств

План:

1. Понятие, классификация, оценка основных средств
2. Учет наличия, движения основных средств

3. Учет амортизации основных средств

4. Инвентаризация основных средств

## 1. Понятие, классификация, оценка основных средств

Основные средства – часть имущества, используемая в качестве средств труда при производстве продукции более одного года.

Согласно пункту 4 ФСБУ 6/2020 «Основные средства», объектом основных средств считается актив, характеризующийся одновременно четырьмя признаками:

1. Имеет материально-вещественную форму.

2. Предназначен для использования организацией в ходе обычной деятельности:

- при производстве и (или) продаже ею продукции (товаров);
- при выполнении работ или оказании услуг;
- для охраны окружающей среды;
- для предоставления за плату во временное пользование;
- для управленческих нужд;
- для использования в деятельности некоммерческой организации (НКО), направленной на достижение целей, ради которых она создана.

3. Предназначен для использования организацией в течение периода более 12 месяцев или обычного операционного цикла, превышающего 12 месяцев.

4. Способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

К основным средствам не относятся капитальные вложения, а также долгосрочные активы к продаже.

Для организации учета основных средств важное значение имеют следующие предпосылки: научно-обоснованная классификация основных средств; установление принципов оценки 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; назначению; видам; использованию.

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

2. По назначению основные средства организации подразделяются на: производственные основные средства основной деятельности; непроизводственные основные средства.

3. По видам основные средства подразделяются: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий, продуктивный и племенной скот, и прочие основные средства.

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

К основным средствам относят также капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы) и в арендованные объекты основных средств. Их включают в состав основных средств ежегодно в сумме затрат, относящихся к принятым в эксплуатацию площадям, независимо от окончания всего комплекса работ.

4. По принадлежности основные средства подразделяются на собственные и арендованные.

5. По признаку использования на находящиеся: в эксплуатации (действующие); в реконструкции и техническом перевооружении; в запасе (резерве); на консервации. Эта группировка обеспечивает исчисление сумм амортизации.

Классификация основных средств по видам положена в основу их аналитического учета.

Основные средства имеют три вида стоимости: балансовую, ликвидационную и переоцененную

Балансовая стоимость — первоначальная стоимость объекта, уменьшенная на суммы накопленной амортизации и обесценения

Ликвидационная стоимость— сумма, которую организация получила бы в случае выбытия объекта основных средств (включая стоимость материальных ценностей, остающихся от выбытия) после вычета предполагаемых затрат на выбытие; при этом предполагается что объект ОС уже достиг окончания срока полезного использования (СПИ) и находился в состоянии, характерном для окончания СПИ.

Переоцененная стоимость — стоимость объекта основных средств после ее переоценки. Переоцененная стоимость ОС равна или не отличается существенно от их справедливой стоимости.

Основными задачами бухгалтерского учета основных средств являются:

- правильное оформление и своевременное отражение поступления основных средств, их внутреннее перемещение и выбытие;

- отражение и правильное исчисление суммы амортизации основных средств;

- точное определение результатов при ликвидации основных средств;

- контроль за затратами на ремонт основных средств.

## 2. Учет наличия, движения основных средств

Основные средства учитываются на счете 01 «Основные средства» по первоначальной стоимости. Единицей учета основных средств является инвентарный объект (отдельный предмет – сейф, или единица комплектации – персональный компьютер) системный блок, монитор, мышь.

Поступление основных средств, главным образом, осуществляется за счет капитальных вложений, безвозмездной передачи, аренды, вклада в уставной капитал, оприходование ранее неучтенных основных средств.

1. Приобретение основных средств требующего монтажа:

- покупная стоимость Дебет 07 Кредит 60;

- НДС Дебет 19 Кредит 60;

- основные средства переданы в монтаж Дебет 08-4 Кредит 07;

- начислена заработная плата за монтаж Дебет 08-4 Кредит 70, 69;

- основные средства введены в эксплуатацию Дебет 01 Кредит 08-4.

2. Поступление основных средств безвозмездно:

- получение основных средств Дебет 08-4 Кредит 98-2;

- Оприходование основных средств Дебет 01 Кредит 08-4;

- списание стоимости по мере начисленной амортизации Дебет 98-2 Кредит 91-1

3. Поступление основных средств в качестве вклада в основной капитал:

- формирование уставного капитала Дебет 75 Кредит 80

- поступление основных средств Дебет 08 Кредит 75

- ввод в эксплуатацию основных средств Дебет 01 Кредит 08

4. Поступление основных средств не требующих монтажа:

- поступление основных средств Дебет 08 Кредит60

- начисление НДС по поступившим основным средствам Дебет 19 Кредит60

- оплата поставщикам Дебет 60 Кредит 51

- списание НДС Дебет 68 Кредит19

- ввод в эксплуатацию основных средств Дебет 01 Кредит08

5. Безвозмездная передача основных средств:

- списание первоначальной стоимости основных средств

Дебет 01-выбытие Кредит 01;

- списание начисленной амортизации Дебет 02 Кредит 01-выбытие;

- списание остаточной стоимости Дебет 91-2 Кредит 01 – выбытие;

- начислен НДС Дебет 91-2 Кредит 68;

- убыток от безвозмездной передачи Дебет 99 Кредит 91-9.

Убыток от безвозмездной передачи основных средств налогооблагаемую прибыль организации не уменьшает:

- дооценка Дебет 01 Кредит 83

- уценка Дебет 83 Кредит 01

Выбытие основных средств происходит при списании объектов за непригодностью к дальнейшей эксплуатации, при реализации объектов, передачи в счет взносов в уставный капитал.

6. Передача основных средств в уставный капитал другой организации:

- списание первоначальной стоимости основных средств

Дебет 01-выбытие Кредит 01;

- списание суммы начисленной амортизации Дебет 02 Кредит 01-выбытие;

- передача объекта основных средств в качестве вклада в уставный капитал (по остаточной стоимости) Дебет 58 Кредит 01- выбытие.

Передача имущества в уставный капитал другой организации облагается НДС.

Если стоимость объекта основных средств согласованная с учредителями больше его остаточной стоимости, то Дебет 58-1 Кредит 91-1 (превышение) – прибыль, если меньше, то

Дебет 91-2 Кредит 58-1.

Убыток от передачи объекта основных средств в уставный капитал другого предприятия налогооблагаемую прибыль организации не уменьшает.

7. Ликвидация основных средств – в результате физического и морального износа:

- списание первоначальной стоимости Дебет 01-выбытие Кредит 01;

- списание суммы начисленной амортизации Дебет 02 Кредит 01-выбытие;

- списание остаточной стоимости ликвидируемого объекта основных средств

Дебет 91-2 Кредит 01-выбытие;

- списание расходов, связанных с ликвидацией объекта основных средств (демонтаж, разработка) Дебет 91-2 Кредит 23(20, 25);

- Оприходование материалов, полученных при ликвидации объекта основных средств Дебет 10 Кредит 91-1.

8. Изменение стоимости основных средств проводится периодически. Оно предусматривает дооценку или уценку, числящихся на балансе предприятия объектов основных средств, относительно текущих рыночных цен.

Переоценка объектов основных средств, имеет несколько вариантов:

- по первоначальной стоимости
- по справедливой стоимости (это цена, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства в ходе обычной сделки между участниками рынка на дату оценки).

На предприятии может присутствовать инвестиционная недвижимость (это недвижимость, предназначенная для предоставления за плату во временное пользование и (или) получения дохода от прироста ее стоимости) ее переоценка проводится на каждую отчетную дату (закреплено в п. 21 и п. 22 ФСБУ 6/2020). При этом обратите внимание, что амортизация по ней не начисляется.

У некоторых предприятий имеется добавочный капитал, на котором обособлено учитывается дооценка основных средств. Накопленную дооценку необходимо списать на нераспределённую прибыль (п. 20 ФСБУ 6/2020) используется сч. 83 «Добавочный капитал».

Методы списания:

- единовременно
- по мере начисления амортизации

Поступающие основные средства принимает комиссия – составляется в одном экземпляре акт (накладная) приемки-передачи основных средств (ф. №ОС-1) на каждый объект в отдельности. Поступившие оборудование оформляется актом о приемке оборудования (ф. №ОС-14), а сдача в монтаж (ф. №ОС-15). Дефекты отражаются в акте о выявленных дефектах (ф. №ОС-16).

Внутреннее перемещение (из запаса в эксплуатацию) оформляют накладной на внутреннее перемещение основных средств (ф. №ОС-2).

Операции по ликвидации основных средств (кроме автотранспортных) оформляют актом на списание основных средств (ф. №ОС-4), автомобильные средства (ф. №ОС-4а).

Основные реестры аналитического учета – инвентарные карточки учета основных средств (ф. №ОС-6), где не большое количество основных средств – по объектный учет – в инвентарной книге учета основных средств (ф. №ОС-11). С целью контроля за сохранностью инвентарных карточек их регистрируют в описи инвентарных карточек по учету основных средств (ф. №ОС-10).

## 3. Учет амортизации основных средств

Срок полезного использования основных средств – это период в течение которого использование объекта основных средств призвано приносить доход организации.

Амортизация – накопление денежных средств на замену основных средств путем включения амортизации в издержки производства.

Элементы амортизации: срок полезного использования объекта основных средств, ликвидационная стоимость объекта основных средств и способ начисления амортизации.

Начисляется ежемесячно со следующего месяца, когда ввели в эксплуатацию.

1. Начисление амортизации основных средств

- производственного назначения Дебет 20,25,44 Кредит 02;

- общехозяйственного назначения Дебет 26 Кредит 02;

- сданных в текущую аренду Дебет 91-2 Кредит 02.

2. Списание амортизации при выбытии основных средств

Дебет 02 Кредит 01-выбытие.

Начисление амортизации объектов основных средств производится одним из следующих способов:

- линейный;

- способ уменьшаемого остатка;

- способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Периодичность начисления амортизации определяет сама фирма. Применение одного из способов начисления амортизации по группе однородных объектов основных средств производится в течение всего срока полезного использования объектов, входящих в эту группу.

Линейный способ – годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной стоимости или восстановительной стоимости (в случае проведения переоценки) объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта. Этот способ предполагает равномерное начисление амортизации в течение срока полезного использования.

Пример. ЗАО приобрело станок для использования в основном производстве. Первоначальная стоимость – 120000 рублей. Срок полезного использования 5 лет. Ежегодно амортизируется 1/5 часть. Сначала определяется годовая норма амортизации. Для этого первоначальная стоимость станка принимается за 100%. Годовая норма амортизации составит 20% (100%/5). Отсюда годовая сумма амортизации равна 24000 рублей (120000х20%). Сумма ежемесячных амортизационных отчислений составит 2000 рублей (24000:12 месяцев) –

Дебет 20 Кредит 02 – 2000 рублей.

Способ уменьшаемого остатка – при этом способе годовая норма амортизации определяется так же, как и при линейном. Но начисление амортизации производится исходя не из первоначальной, а из остаточной стоимости объекта основных средств на начало каждого отчетного года.

Пример. Тот же пример. Годовая норма амортизации 20%.

В первый год 24000 (120000х20%)

Сумма ежемесячных амортизационных отчислений составит 2000 рублей (24000:12 месяцев) – Дебет 20 Кредит 02.

Остаточная стоимость 120000-24000=96000 рублей

Во второй год 19200 (96000х20%)

Сумма ежемесячных амортизационных отчислений составит 1600 рублей (19200:12 месяцев) – Дебет 20 Кредит 02.

Остаточная стоимость 96000-19200=76800 рублей

Списание стоимости продукции пропорционально объему продукции.

Пример. Первоначальная стоимость – 120000 рублей. Экономический отдел рассчитал, что станок должен быть полностью самортизирован, когда с его помощью будет выпущено 1000 единиц продукции.

В первый год эксплуатации фактический выпуск продукции составил 600 единиц. Годовая сумма амортизации составит 600:1000х120000 = 72000 рублей.

Сумма ежемесячных амортизационных отчислений составит 6000 рублей (72000:12 месяцев).

Во второй год эксплуатации фактический выпуск продукции составил 400 единиц.

Годовая сумма амортизации составит 400:1000х120000 = 48000 рублей.

Сумма ежемесячных амортизационных отчислений составит 4000 рублей (48000:12 месяцев).

Для целей налогообложения прибыли учитывается сумма амортизации, начисленная линейным способ по единым нормам амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов.

Если амортизация начисляется другим способом, то нужно скорректировать налогооблагаемую прибыль в Справке о порядке определения данных, отражаемых по строке 1 «Расчеты налога от фактической прибыли».

Пример. Организация начислила амортизацию основных средств способом уменьшаемого остатка и сумма амортизации основных средств, начисленной за первый квартал 2001 года составила 250000 рублей. Сумма амортизации, начисленной линейным способом составила 160000 рублей. В справке указывается разность 250000-160000 = 90000 рублей.

Начисление амортизации приостанавливается:

- на период реконструкции, модернизации, и капитального ремонта основных средств, если срок проведения этих работ превышает один год;

- если основные средства переведены на консервацию на срок более трех месяцев.

Если организация приобрела поддержанный автомобиль, то его первоначальная стоимость определяется исходя из договорной цены покупки и затрат, связанных с приобретением.

Чтобы начислить амортизацию в этом случае (то есть подержанный, то надо определить срок его полезного использования):

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| Срок полезного использования, исчисленный для нового объекта основных средств | - | Срок фактической эксплуатации объекта у прежнего владельца | = | Срок полезного использования подержанного объекта основных средств |

**Начисление амортизации для целей налогообложения**

Существует 2 метода амортизации основных средств:

- линейный;
- нелинейный.

Выбранный способ начисления амортизации для целей налогообложения применяется в течение всего срока полезного использования объекта основных средств.

Здания, сооружения, передаточные устройства, которые входят в 8, 9 и 10 группы, амортизация начисляется только линейным методом

**Линейный метод**:

Месячная норма амортизации определяется:

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| Норма амортизации | = | 1 | : | Срок полезного использования в месяцах | × | 100% |

Сумма ежемесячных амортизационных отчислений определяется:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| Сумма ежемесячных амортизационных отчислений | = | Первоначальная стоимость основных средств | × | Норма амортизации |

Пример: ЗАО «Ресанта» приобрело станок. Первоначальная стоимость станка – 120000 руб. Срок полезного использования – 5 лет (60 месяцев). Согласно учетной политике для целей налогообложения, амортизация на станки начисляется линейным методом.

Норма амортизации: (1 : 60 месяцев) × 100% = 1,667%.

Сумма ежемесячных амортизационных отчислений составит:

120000 руб. × 1,667% = 2000 руб.

**Нелинейный метод:**

При использовании нелинейного метода месячная норма амортизации для каждого объекта основных средств определяется по следующей формуле:

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 2 | : | Срок полезного использования основных средств в месяцах | × | 100% | = | Норма амортизации |

Сумма ежемесячных амортизационных отчислений определяется:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| Первоначальная стоимость основных средств – общая | × | Норма амортизации | = | Сумма ежемесячных амортизациионных отчислений |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| сумма начисленной амортизации | | | | |

Амортизация на основные средства может начисляться в этом порядке до тех пор, пока его остаточная стоимость не достигнет 20% от первоначальной стоимости.

После этого остаточная стоимость основных средств фиксируется и амортизация по нему начисляется линейным методом.

Сумма ежемесячных амортизационных отчислений определяется:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| Остаточная стоимость | : | Количество месяцев, оставшихся до окончания срока эксплуатации основных средств | = | Сумма ежемесячных амортизационных отчислений |

Пример: ЗАО «Ресанта» приобрело станок. Первоначальная стоимость – 120000 руб. Срок полезного использования – 2 года (24 месяца). Согласно учетной политике для целей налогообложения, амортизация на станки начисляется нелинейным методом.

Норма амортизации: (2 : 24) × 100% = 8,333%

На станок будет начисляться амортизация:

- в первый месяц - 9999,6 руб. (120000×8,333%);

- во второй месяц – 9166,3 руб. (120000-9999,6)×8,333%;

- в третий месяц – 8402,5 (120000-9999,6-9166,3)×8,333%.

Когда остаточная стоимость станка станет меньше 24000 руб. (120000×20%), «Активу» придется перейти на линейный метод начисления амортизации. Это произойдет через 19 месяцев эксплуатации станка. Сумма амортизации по станку составит 97026 руб., а его остаточная стоимость – 22974 руб. (120000-97026).

Оставшийся срок эксплуатации станка – 5 месяцев (24-19).

С этого момента сумма ежемесячных амортизационных отчислений составит: 22974руб. х 5 месяцев = 4595 руб.

Особенности начисления амортизации для целей налогообложения

По основным средствам, работающим в агрессивной среде или в многосменном режиме, норма амортизации может быть увеличена в два раза. По основным средствам, переданным в лизинг, норма может быть увеличена в три раза.

Исключение из этого порядка предусмотрено для основных средств, включенных в 1, 2, 3 группы, по которым амортизация начисляется нелинейным методом. По таким основным средствам норма амортизации увеличена быть не может.

Пример: ЗАО «Ресанта» приобрело станок для использования в основном производстве. Первоначальная стоимость станка – 120000 руб. Срок полезного использования – 5 лет (60месяцев). Станок работает в течение дня в три смены. Амортизация начисляется линейным методом.

Норма амортизации по станку составит:

(1 : 60 месяцев) × 100% = 1,667%

Так как станок работает в многосменном режиме, то норма амортизации может быть увеличена в два раза. В этой ситуации: 1,667% × 2 = 3,334%.

Сумма ежемесячных амортизационных отчислений составит 4000 руб. (120000 руб.×3,334%).

По легковым автомобилям стоимостью более 300000 руб., а также микроавтобусам стоимостью более 400000 руб. норма амортизации уменьшается в два раза.

Пример: ООО «Осина» приобрело легковой автомобиль. Первоначальная стоимость автомобиля – 540000 руб. Срок полезного использования – 4 года (48 месяцев).

Норма амортизации по автомобилю составит:

(1 : 48 месяцев) × 100% = 2,083%.

Так как автомобиль дороже 300000 руб. норма амортизации должна быть уменьшена в два раза.

В данном случае: 2,083% : 2 = 1,042%.

Сумма ежемесячных амортизационных отчислений составит: 5627 руб. (540000 руб. × 1,042%).

Руководитель организации может самостоятельно понизить нормы амортизационных отчислений, но это необходимо закрепить в учетной политике организации.

### 4. Инвентаризация основных средств

До начала инвентаризации рекомендуется проверить:

- наличие и состояние инвентарных карточек, реестров аналитического учета, технические документации;

- наличие документов на основные средства.

Выявленные излишки приходуют по рыночной стоимости: Дебет 01 Кредит 91-1.

При недостаче и порче объектов основных средств из остаточную стоимость: Дебет 94 Кредит 01, а амортизацию Дебет 02 Кредит 01.

При выявлении виновников Дебет 73 Кредит 94.

Разница между рыночной ценой и остаточной стоимостью основных средств отражают Дебет 94 Кредит 98.

По мере погашения задолженности Дебет 98 Кредит 91.

### Вопросы для самоконтроля

1. Что такое основные средства?

2. Какие виды основных средств вы знаете?

3. Что понимается под оценкой основных средств?

4. Какие способы поступления и выбытия основных средств вам известны?

5. Как рассчитать остаточную стоимость основного средства?

6. Что такое амортизация и какие ее виды существуют?

7. Что такое срок полезного использования?

## Тема 4. Учет производственных запасов

План:

1. Производственные запасы, их классификация, оценка и задачи
2. Документальное оформление поступления и выбытия производственных запасов
3. Синтетический учет производственных запасов
4. Учет НДС
5. Инвентаризация товарно-материальных ценностей

## 1. Производственные запасы, их классификация, оценка и задачи

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

а) используемые при производстве продукции, предназначенной для продажи (сырья, и основные материалы);

б) предназначенные для продажи (готовая продукция и товары);

в) используемые для управленческих нужд (вспомогательные материалы, топливо, запчасти).

Производственные запасы – различные вещественные элементы производства, используемые в качестве предметов труда в производственном процессе. Они целиком потребляются в каждом производственном цикле и полностью переносят свою стоимость произведенной продукции.

В зависимости от той роли, которую играют производственные запасы в процессе производства, их подразделяют на следующие группы:

1) сырьё, материалы, топливо, запчасти, комплектующие изделия, покупные полуфабрикаты, которые используются при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг (счёт 10);

2) инструменты, инвентарь, спецодежда, спецоснастка (специальные приспособления, специальные инструменты, специальное оборудование), тара и другие аналогичные объекты, которые используются при производстве продукции, продаже товаров, выполнении работ, оказании услуг, за

исключением случаев, когда эти объекты признаются основными средствами (счёт 10);

3) готовая продукция (то есть конечный результат производственного цикла), которая направляется на продажу в рамках обычной деятельности организации (счёт 43);

4) товары, купленные у других лиц для перепродажи (счёт 41);

5) готовая продукция, товары, проданные до момента признания выручки от их продажи (счёт 45);

6) затраты на производство продукции, не прошедшей всех стадий технологического процесса, изделия неукомплектованные, не прошедшие испытания и техническую приёмку, а также затраты, понесённые на выполнение работ, оказание услуг другим лицам до момента признания выручки от их продажи (незавершённое производство) (счета 20, 21, 40, 43);

7) объекты недвижимого имущества, приобретённые или созданные (или создаваемые в настоящий момент) для продажи в процессе обычной деятельности организации (счёт 41);

8) объекты интеллектуальной собственности, приобретённые или созданные (или создаваемые в настоящий момент) для продажи в ходе обычной деятельности организации (счёт 41).

Основными задачами учета материально-производственные запасы являются:

1. контроль за сохранностью материальных ресурсов, соответствием складских запасов нормативам, за выполнением планов снабжения материалами;

2. выявление фактических затрат, связанных с заготовкой материалов;

3. контроль за соблюдением норм производственного потребления;

4. правильное распределение стоимости израсходованных в производстве материалов по объектам калькуляции;

5. рациональная оценка производственных запасов.

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».

За балансовые счета:

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

003 «Материалы, принятые в переработку»;

004 «Товары, принятые на комиссию».

К счету 10 «Материалы» могут быть открыты субсчета:

10-1 «Сырье и материалы»;

10-2 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали»;

10-3 «Топливо»;

10-4 «Тара и тарные материалы»;

10-5 «Запчасти»;

10-6 «Прочие материалы»;

10-7 «Материалы, переданные в переработку на сторону»;

10-8 «Строительные материалы»;

10-9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности»;

10-10 «Специальная оснастка и спец. одежда на складе»;

10-11 «Специальная оснастка и спец. одежда в эксплуатации».

Для нужд бухгалтерского учета в качестве единицы материально-производственных запасов может использоваться (п. 6 ФСБУ 5/2019):

- номенклатурный номер;

- инвентарный номер;
- партия;
- группа;
- отдельный объект или др. единица.

Внутри каждой из перечисленных групп материальные ценности подразделяются на виды, сорта, марки.

Каждому наименованию, сорту, размеру присваивают краткое числовое обозначение (номенклатурный номер) и записывают их в специальный реестр, который называют номенклатурой-ценником (семи-восьми значный код). Первые два знака указывают синтетический счет, третий определяет субсчет, один или два следующих знака означают группу материалов, остальные – различные признаки, характеристики материалов.

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

Фактической себестоимостью материально-производственных запасов являются:

1. если приобретены за плату – сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением НДС;

2. при изготовлении силами организации – фактические затраты на изготовление;

3. при внесении в счет вклада в уставный капитал – по согласованию с учредителями;

4. полученных по договору дарения или безвозмездно – по рыночной стоимости на дату оприходования.

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов определяется исходя из затрат на приобретения, включая оплату процентов за приобретение в кредит (до принятия к учету запасов), наценки, надбавки, комиссионного вознаграждения, уплаченным снабженческим организациям, расходов на транспортировку, хранение и доставку материалов до места их

использования, затрат по доведению запасов до состояния, пригодного к использованию.

Во многих организациях текущий учет материальных ценностей ведут по твердым учетным ценам – по средним покупным ценам, по плановой себестоимости и др. Отклонения фактической себестоимости от средней покупной цены или от плановой себестоимости учитывают на отдельных аналитических счетах по группам материалов.

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

1. по средней себестоимости;

2. по себестоимости первых по времени закупок (ФИФО);

3. по себестоимости каждой единицы.

По средней себестоимости – определяется по каждому виду (группе) путем деления суммы себестоимости запасов на начало месяца и поступивших запасов в течении месяца на их количество

Чтобы установить стоимость материалов, которая подлежит списанию, среднюю себестоимость единицы умножают на общее количество списанных материалов.

ФИФО – независимо от того, какая партия отпущена в производство, сначала списывают материалы по цене (себестоимости) первой закупленной партии, затем по цене второй партии и т.д. в порядке очередности. Остатки учитываются по последней себестоимости по времени закупок.

По методу себестоимости каждой единицы – оценивают материально-производственные запасы, используемые организацией в особом порядке (драгоценные металлы, камни) или запасы, которые не могут быть обычным образом заменены на др. Единица таких материалов уникальна.

| Показатели | Количество ед., шт. | Цена за единицу, руб. | Сумма руб. |
|---|---|---|---|
| 1.Остаток материалов на 01.01.04. | 20 | 10 | 200 |
| 2. Поступили материалы: | | | |
| 1-ая партия | 30 | 10 | 300 |
| 2-ая партия | 20 | 12 | 240 |
| 3-ая партия | 40 | 15 | 600 |
| Итого за месяц | 90 | - | 1140 |
| 3. расходы материалов за месяц. | | | |
| а) по методу ФИФО | | | |
| 1-ая партия | 50 | 10 | 500 |
| 2-ая партия | 20 | 12 | 240 |
| 3-ая партия | 30 | 15 | 450 |
| Итого за месяц | 100 | - | 1190 |
| 4. Остаток материалов на 01.02.04 | | | |
| а) по методу ФИФО | 10 | 15 | 150 |

## 2. Документальное оформление поступления и выбытия производственных запасов

Первичные документы по движению материалов должны тщательно оформляться, обязательно содержать подписи лиц, совершивших операции, и коды соответствующих объектов учета.

Контроль за оформлением движения материальных ресурсов возложен на главного бухгалтера и руководителя соответствующих подразделений.

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

Контроль за выполнением плана материально-технического обеспечения по договорам, своевременностью поступления и оприходования материалов осуществляет отдел материально- технического снабжения (МТС).

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 2-х экз.: один непосредственно покупателю, др. - через банк), товарно-транспортные накладные, квитанцию к железнодорожной накладной).

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 документе делают отметку о полном или частичном акцепте. С целью контроля в отделе МТС ведут Журнал учета поступающих грузов, в котором указывают: регистрационный номер, дату записи, наименование поставщика, дату и номер транспортного документа, номер, дату и сумму счета, номер и дату приходного ордера или акта о приемке запроса о розыске груза. В примечании делают отметку об оплате.

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. В случае обнаружения недостачи повреждения тары, порчи материалов составляется коммерческий акт, который служит основанием для предъявленных претензий к транспортной организации или поставщику.

Для получения материалов со склада иногородних поставщиков экспедитору выдают наряд и доверенность, в которых указывают перечень материалов. Принятые кладовщиком материалы оформляют приходными ордерами, которые подписывают заведующий складом и экспедитор.

В тех случаях, когда количество и качество прибывших на склад материалов не соответствуют данным счета поставщика, приемку материалов производит комиссия и оформляет акт о приемке материалов, которые служат основанием для предъявления претензий поставщику.

Акт составляют также при приемке материалов, поступивших без счета поставщика (неотфактуренные поставки).

Если перевозку материалов осуществляют автотранспортом, то в качестве первичного документа применяют товарно-транспортную накладную, которую грузоотправитель составляет в 4-х экземплярах:

1 экз. – основание для списания материалов у грузоотправителя;

2 экз. – для оприходования покупателем;

3 экз. – для расчетов с транспортной организацией;

4 экз. – для учета транспортной работы и прилагается к путевому листу.

Поступление на склад материалов собственного изготовления, отходов производства и др. оформляют одно – или многострочными требованиями-накладными, которые выписывают цех - сдатчики в 2-х экземплярах.

1 экз. – является основанием для списания материалов с цеха;

2 экз. – направляется на склад и используется в качестве приходного ордера – документа.

Материалы, полученные от разборки и демонтажа зданий и сооружений, приходуются на основании акта об оприходовании материальных ценностей.

Подотчетные лица приобретают материалы за наличные деньги. Документом, подтверждающим стоимость приобретенных материалов, являются товарный счет или акты (справка), в котором подотчетное лицо указывает содержание хозяйственной операции с указанием даты, места покупки, наименование и количества материалов и цены. Акт (справку) прилагают к авансовому отчету.

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

Расход материалов, отпускаемых в производство и на другие нужды ежедневно, оформляют лимитно - заборными картами. Их выписывает плановый отдел в 2-х экземплярах на один или несколько видов материалов сроком на 1 месяц. В них указывают вид операций, номер склада, цех-получатель шифр затрат номенклатурный номер и наименование материалов

единица измерения и лимит месячного расхода материалов, который исчисляют в соответствии с производственной программой;

1 экз. – цеху-получателю;

2 экз. – складу.

Кладовщик записывает количество отпущенного материала и остаток лимита в обоих экземплярах и расписывается в карте цеха-получателя. Представитель цеха расписывается в карте, находящейся на складе,

Сверхлимитный отпуск материалов или замену одного материала другим оформляют выпиской отдельного требования-накладной на замену. Неиспользованные в производстве и возвращенные на склад материалы записывают в лимитно-заборную карту без составления дополнительных документов.

Если материалы со склада отпускаются одно или многострочными требованиями – накладными на отпуск материалов, которые выписываются в 2-х экземплярах. Для учета движения материалов внутри предприятия применяются одно или многострочные требования–накладные. Накладные составляют материально ответственные лица участка, отпускающего ценности в 2-х экземплярах.

Отпуск материалов сторонним организациям или хозяйствам своей организации, расположенных за ее пределами оформляют накладными на отпуск материалов на сторону, которые выписывает отдел снабжения в 2-х экземплярах, на основании нарядов, договоров и других документов.

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

## 3. Синтетический учет производственных запасов

На синтетических счетах учет материальных ценностей ведут по фактической себестоимости или по учетным ценам. При учете материалов по фактической себестоимости в дебет счета 10 «Материалы» относят все расходы по их приобретению.

При поступлении материалов составляются следующие записи:

Дебет 10 Кредит 60 – стоимость и транспортно-заготовительные расходы, включая проценты за приобретение в кредит (до принятия на учет материалов);

Дебет 10 Кредит 66,67 – начислены проценты за кредиты и займы использованные на закупку материалов;

Дебет 10 Кредит 76 – на стоимость услуг транспортных организаций;

Дебет 10 Кредит 71 – оприходованы материалы приобретенные подотчетным лицом;

Дебет 10 Кредит 23 – расходы по доставке материалов собственным транспортом и на фактическую себестоимость материалов собственного производства;

Дебет 10 Кредит 23 – стоимость возвратных отходов;

Дебет 10 Кредит 91-1 – материально-производственные запасы, полученные от разборки списанных основных средств, и излишки материалов, выявленных при инвентаризации по рыночной стоимости.

Материалы, полученные по договору дарения или безвозмездно, приходуют на учет по рыночной стоимости и составляют следующие записи:

Дебет 10 Кредит 98-2 – поступление;

Дебет 20,23,25,26,97 Кредит 10 – использование;

Дебет 98-2 Кредит 91-1 – списание.

Оприходование неотфактурованных поставок (без платежных документов) осуществляют по учетным ценам, или предыдущих поставок. В следующем месяце при поступлении платежного требования стоимость неотфактурованных поставок сторнируют и составляют новую запись по фактическим суммам.

Стоимость акцептованных и оплаченных материалов, не поступивших в течении периода (и в пути), по окончании месяца отражают Дебет 10 Кредит 60 (без оприходования на склад).

В начале следующего месяца эти суммы сторнируют и по поступлению ценностей составляют обычную бухгалтерскую запись.

При приемке материалов от поставщиков могут быть выявлены излишки или недостачи фактически поступившего количества материалов по сравнению с документальными данными. Излишки приходуют по акту, отдел снабжения сообщает поставщику и просит выслать платежное требование. Если обнаружена недостача или порча, то составляют следующую запись Дебет 76-2 Кредит 60.

Отпущенные в производство материалы списывают с кредита счета 10 в дебет счетов издержек производства и др.счета в течении месяца по твердым учетным ценам. При продаже составляют запись:

Дебет 62 Кредит 91-1 – отражение выручки от реализации материалов

Дебет 91-2 Кредит 10 – списание стоимости проданных материалов

Дебет 91-2 Кредит 68 – отражение НДС по проданным материалам

Дебет 50,51 Кредит 62 – поступление оплаты от покупателя

Дебет 91-9 Кредит 99 – прибыль от реализации материалов

При продаже материальных запасов, синтетический учет которых ведется по фактической себестоимости, их списывают со счета 10 в дебет счета 91 в течении месяца по учетным ценам, а по окончании месяца такой же проводкой списывают отклонения фактической себестоимости материалов от стоимости их по учетным ценам (способом « красного сторно» или способом дополнительных проводок).

При журнально-ордерной форме учета расчеты с поставщиками ведут в Ж-о№6. Аналитический учет ведут по каждому платежному документу, приходному ордеру.

Для выявления фактической себестоимости материалов, отклонений от стоимости по учетным ценам, контроля за сохранностью материалов составляют по истечении каждого месяца ведомость №10 «Движение материальных ценностей».

Для списания израсходованных материалов на соответствующие объекты учета затрат в бухгалтерии составляют разработочную таблицу №1 «Распределение расходов материалов». Материалы в ведомости №10 отражают по учетным ценам.

Счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» предназначен для обобщения информации о заготовлении и приобретении материальных запасов, относящихся к средствам в обороте. По дебету 15 счета отражается покупная стоимость материально-производственные запасы, по которым в организацию поступили расчетные документы поставщика с кредита счетов 23,60,71,76 и т.д. Стоимость фактически поступивших в организацию и оприходованных материально-производственные запасы оформляют бухгалтерской записью Дебет 10 Кредит 15. Сумма разницы в стоимости приобретенных материально-производственные запасы, исчисленной в фактической себестоимости приобретения и учетных цен списываются на 16 счет. Остаток на счете 15 означает наличие материально-производственные запасы в пути на конец месяца. Это счет вспомогательный, используется, только если купленные материально-производственные запасы отражаются по учетным ценам, которые можно установить самостоятельно – цена поставщика, или фактическая себестоимость материалов по данным предыдущего месяца, фиксированная цена.

Порядок определения учетной цены закрепляется в учетной политике организации.

Оприходование:

Дебет 07,10,11,41; Кредит 15 – на склад по учетной цене. Именно эта цена будет использоваться в дальнейшем при списании материальных ценностей.

После получения расчетных документов:

Дебет 15; Кредит 60 – фактическая себестоимость МПЗ.

По Дебету 15 – фактическая себестоимость, по Кредиту – учетная цена.

Если учетная цена больше фактической себестоимости:

Дебет 15; Кредит 16 – экономия.

Если учетная цена меньше фактической себестоимости:

Дебет 16; Кредит 15 – перерасход.

Счет 16 – для обобщения информации о разницах в стоимости приобретения материально-производственных запасов, исчисленной в фактической себестоимости приобретения и учетных ценах. Накопление на 16 счете разницы в стоимости приобретенных материально-производственных запасов, исчисленной в фактической себестоимости приобретения (заготовления), и учетных ценах списываются (сторнируются – при отрицательной разнице) в дебет счетов учета затрат на производство.

На счете 16 учитывается разница между учетной ценой и фактической себестоимостью. Используется организациями, которые отражают стоимость материально-производственных запасов по учетным ценам. Разницы списывают пропорционально стоимости израсходованных материально-производственных запасов по учетным ценам.

Списание отклонений в стоимости материально-производственных запасов

Дебетовое сальдо по счету 16 списывается в конце отчетного месяца на те счета, на которые были списаны израсходованные или проданные материально-производственные запасы, пропорционально стоимости материально-производственных запасов, отпущенных в производство и проданных покупателям.

Сумма отклонений, подлежащая списанию рассчитывается по формуле:

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| Дебетовое сальдо по счету 16 на начало месяца<br>+<br>Оборот по Дебету 16 счета за месяц | : | Сальдо по Дебету счета 10 (41) на начало месяца<br>+Д<br>Оборот по Дебету счета | | Оборот по кредиту счета 10(41) за месяц | = | Сумма отклонений |

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | 10(41) за месяц счета 10 | | | | |

Отклонение в стоимости материалов, отпущенных в производство, списывается на счета учета затрат (расходов на продажу):

Дебет 20,23,25,26,44; Кредит16.

Отклонение в стоимости проданных материалов списывается на прочие расходы:

Дебет 91-2; Кредит 16.

Отклонение по проданным товарам списываются на себестоимость продаж:

Дебет 90-2; Кредит16.

Кредитовое сальдо по счету 16 сторнируется в конце отчетного месяца в корреспонденции с теми счетами, на которые были списаны материально-производственные запасов, пропорционально стоимости материально-производственных запасов, отпущенных в производство или проданных покупателям.

Сумма отклонений, подлежащая списанию, рассчитывается по формуле:

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| Кредитовое сальдо по счету 16 на начало месяца<br>+<br>Оборот по Кредиту сч. 16 счета за месяц | : | Сальдо по Дебету счета 10 (41) на начало месяца<br>+Д<br>Оборот по Дебету счета 10(41) за месяц счета 10 | ÷<br>×<br>×<br>×<br>×<br>×<br>×<br>× | Оборот по кредиту счета 10(41) за месяц | = | Сумма отклонений |

Списание отклонений по материалам, отпущенным в производство отражается:

Дебет 20,23,25,26,44; Кредит 16

Отклонение в стоимости проданных материалов отражается:

Дебет 91-2; Кредит 16

Отклонение по проданным товарам:

Дебет 90-2; Кредит 16

Процентное отношение отклонений фактической себестоимости от учетной цены Х определяется:

$$X = (Он + Оп)/( УЦн + УЦп)\times 100,$$

где Он и Оп – отклонение фактической себестоимости материалов от стоимости по учетным ценам на начало месяца и по поступившим материалам за месяц; УЦн и УЦп - стоимость материалов в учетных ценах на начало месяца и по поступившим материалам за месяц.

## 4. Учет НДС

По дебету 19 счета отражаются уплаченные организацией суммы налога по приобретенным материально-производственным запасам, основным средствам, нематериальным активам в корреспонденции со счетами учета расчетов.

По кредиту 19 счета отражается списание накопленных сумм налога в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам».

С суммы аванса или предоплаты перечисленной поставщикам в счет будущей поставки товаров НДС не выделяется и по Дебету 19 счета не отражают.

Начисление НДС при продаже продукции, товаров, работ и услуг отражается

Дебет -90-3 (91-2)

Кредит -68 субсчет «Расчеты по НДС»

Особые случаи учета НДС

Есть несколько случаев, когда сумму НДС надо отразить по Дебет 19 Кредит 68 счета:

- при покупке на территории Росси товаров у иностранного предприятия, которое не состоит в налоговом учете в России;

- при аренде муниципального и государственного имущества;

- при уплате НДС на таможне по импортируемым товарам;

- при начисленном НДС с суммы расходов по строительно-монтажным работам, выполненным для собственных нужд.

Суммы НДС с 19 счета могут быть списаны:

1. В зачет (возмещение) из бюджета;

2. На увеличение стоимости приобретенных ценностей или на счета учета затрат (расходов на продажу);

3. За счет целевых средств.

1. Списание НДС в зачет из бюджета Дебет 68 Кредит 19 – налоговый вычет – эту запись можно сделать без оплаты поставщику. Достаточно иметь счет-фактуру, приобрести имущество, работы и услуги для использования в облагаемой налогом деятельности и оприходовать покупку. Но существуют два исключения. Во- первых, НДС при импорте товаров, как и прежде, необходимо сначала уплатить в бюджет. Во- вторых, налоговые агенты должны перечислить удержанный налог в бюджет и лишь после этого предъявить его к вычету. При приобретении оборудования в качестве нового объекта основных средств вычет производится после принятия на учет данных основных средств (на счете 01 «Основные средства»)

2. Если организация собирается использовать приобретенные ценности для осуществления деятельности, которая не облагается НДС, то сумма налога из бюджета не возмещается. Эта сумма списывается на увеличение стоимости купленных ценностей: Дебет 08,10,41.. Кредит 19 или на счета учета затрат ( расходов на продажу) Дебет 20,25,26… Кредит 19.

3. Списание НДС по материальным ценностям, приобретенным за счет целевых средств, зависит от того, в какой организации ведется учет: коммерческой или некоммерческой

- в некоммерческой Дебет 86 Кредит 19

- в коммерческой Дебет 91-2 Кредит 19

Пример. Списание НДС в некоммерческой организации.

Некоммерческая организация получила из местного бюджета в качестве целевого финансирования 12000 руб. на текущий ремонт здания. Расходы на ремонт составили - 12000 руб. (НДС – 2000 руб.):

- поступили средства целевого финансирования Дебет 51 К 86 – 12000 руб.;

- отражены расходы на продажу Дебет 20 Кредит 60 – 10000 руб.;

- учтена сумма НДС по ремонту Дебет 19 Кредит 60 – 2000 руб.;

- списаны расходы по ремонту Дебет 86 Кредит 20 – 10000 руб.;

- списана сумма НДС Дебет 86 Кредит 19 – 2000 руб.

Списание НДС в коммерческой организации.

- поступили средства целевого финансирования Дебет 51 Кредит 86 – 12000 руб.;

- отражены расходы на продажу Дебет 20 Кредит 60 – 10000 руб.;

- учтена сумма НДС по ремонту Дебет 19 Кредит 60 – 2000 руб.;

- средства целевого финансирования отражены как доходы будущих периодов Дебет 86 Кредит 98-2 – 12000 руб.;

- расходы по ремонту здания отражены в прочих расходах

Дебет 91-2 Кредит 20 – 10000 руб.;

- сумма НДС по ремонту отнесена на прочие расходы

Дебет 91-2 Кредит 19 – 2000 руб.;

- использованные средства целевого финансирования учтены в составе прочих доходов Дебет 98-2 Кредит 91-1 – 12000 руб.

Организации и индивидуальные предприниматели имеют право на освобождение, если за три предшествующих последовательных календарных месяцев сумма выручки от реализации без учета налога не превысила в совокупности 1000000 руб. Это освобождение действует в течении 12 последующих календарных месяцев. Затем представляют в налоговые органы документы, подтверждающие, что выручка за каждые три последующих

календарных месяцев не больше 1000000 руб. и уведомление о продлении использования права на освобождение.

При этом используются следующие документы:

1. Выписка из бухгалтерского баланса;

2. Выписка из книги продаж;

3. Выписка из книги учета доходов и расходов и хозяйственных операций;

4. Копия журнала полученных и выставленных счетов-фактур.

В случае, если по итогам налогового периода сумма налоговых вычетов превышает общую сумму налога, уплаченную по операциям, то полученная разница подлежит возмещению.

Ставки НДС:

- 0% - для экспортеров товаров. Право на применение этой ставки надо доказать налоговым органам путем предоставления им до восьмого дня после отгрузки товаров пакета документов, указанных в п.1 ст.165 НК РФ.

- 10% - продовольственные товары, товары для детей, периодические печати, издания, медицинские товары;

- 18% - все остальные операции;

- расчетные ставки 18% : 118% и 10% : 110% применяются к цене, в которую уже включен НДС, для того чтобы выделить этот налог из цены. Длительность налогового периода зависит от величины выручки от продаж. Если выручка (без НДС) не превышает 1 млн. руб. в месяц, то налоговый период составляет один квартал. Если же выручка превышает указанную величину, то рассчитывать и платить налог придется ежемесячно.

## 5. Инвентаризация товарно-материальных ценностей

Товарно-материальные ценности заносятся в описи по каждому отдельному наименованию с указанием вида, количества и др. необходимых данных.

Товарно-материальные ценности, поступающие во время проведения инвентаризации, принимают материально ответственные лица в присутствии инвентаризационной комиссии и приходуют их по реестру или по товарному отчету после инвентаризации.

При длительном проведении инвентаризации и только с письменного разрешения руководителя и главного бухгалтера товарно-материальные ценности могут отпускаться только в присутствии комиссии. Товарно-материальные ценности, находящиеся в эксплуатации инвентаризируются по местам их нахождения и материально ответственным лицам, на хранении у которых они находятся.

Товарно-материальные ценности, пришедшие в негодность и несписанные, в инвентаризационную опись не включаются, а составляется акт с указанием времени эксплуатации, причин негодности, возможности использования этих предметов в хозяйственных целях.

Излишки материально-производственных запасов, выявленные в результате инвентаризации отражаются следующей записью Дебет 10 Кредит 91. При выявлении фактов недостач, хищений, порчи делают следующие записи:

- выявлена недостача материалов Дебет 94 Кредит 10;

- недостача отнесена на материально-ответственное лицо Дебет 73 Кредит 94;

- при отсутствии виновных лиц Дебет 91-2 Кредит 94;

- стоимость материалов, утраченных в результате стихийных бедствий Д 99 Кредит 10.

## Вопросы для самоконтроля

1. Какие способы оценки запасов существуют?
2. Какие документы оформляются при поступлении материалов?
3. Какие документы оформляются при отпуске материалов?
4. Что такое хозяйственный инвентарь?

## Тема 5. Учет затрат на производство продукции и калькулирование себестоимости

План:

1. Задачи и порядок учета затрат и калькулирование в системе управления себестоимостью продукции
2. Классификация расходов организации по обычным и прочим видам деятельности
3. Учет расходов по элементам затрат
4. Учет затрат на производство продукции по статьям калькуляции
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 задании 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.

Основными задачами бухгалтерского учета затрат на производство и кулькулирование себестоимости продукции является: 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 подразделении 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 «Расходы организации» 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 внутризаводского хозрасчета 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.

## 3. Учет расходов по элементам затрат

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.

Перечень данных 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» **о**тражают 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 вслучае 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

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. 5.1.).

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 5.1.

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.

## 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 ни 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:

$$Зф = Зм + О + И,$$

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.

Позаказный 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, то есть 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 бесполуфабрикатпый 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 1т 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.).

## Вопросы для самоконтроля

1. Указать, что собой представляет себестоимость произведенной продукции
2. Раскрыть классификацию затрат по экономическому содержанию
3. Перечислить счета, предназначенные для учета затрат на производство продукции
4. Раскрыть методы калькулирования себестоимости продукции
5. Перечислить расходы по обычным видам деятельности
6. Назвать 12 статей калькуляции
7. Раскрыть классификацию затрат по различным признакам
8. Отразить управленческие расходы на счете

9. Отразить понесенные затраты бухгалтерскими проводками

## Тема 6. Учет готовой продукции

План:

1. Понятие и оценка готовой продукции
2. Синтетический учет готовой продукции
3. Учет выпуска и реализации готовой продукции
4. Учет продажи продукции
5. Учет расходов на продажу
6. Определение финансового результата от продажи продукции

### 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. 3.1.) 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 6. 1.

Расчет фактической себестоимости отгруженной продукции

| № п/п | Показатель | По учетным ценам | По фактической себестоимости | Отклонение (+;-) |
|---|---|---|---|---|
| 1. | Остаток готовой продукции на начало месяца | 300 000 | 306 000 | + 6000 |
| 2. | Поступило из производства | 2 700 000 | 2 724 000 | + 24 000 |
| 3. | Итого | 3 000 000 | 3 030 000 | + 30 000 |
| 4. | Отношение отклонений фактической | | | |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | себестоимости от стоимости по твердым ценам, в % (гр. 5, стр 3 : гр.3, стр3) | X | X | 1,0 |
| 5. | Отгружено готовой продукции | 2 500 000 | 2 525 000 | + 25 000 |
| 6. | 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 х 1 : 100 = 25 000; 2 500 000 + 25 000 = 2 525 000).

500 000 х 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. Синтетический учет готовой продукции

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 «Готовая продукция» дополнительной проводкой или

способом «красное сторно» в дебет счетов 45 «Товары отгруженные» или 90 «Продажи».

Готовую продукцию, переданную другим организациям для реализации на комиссионных началах, списывают с кредита счета 43 «Готовая продукция» 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 форму №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 продукциии 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. Учет выпуска и реализации готовой продукции

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 учетном 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 и 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 «Готовая продукция» дополнительной проводкой или способом «красное сторно» в дебет счетов 45 «Товары отгруженные» или 90 «Продажи».

Готовую продукцию, переданную другим организациям для реализации на комиссионных началах, списывают с кредита счета 43 «Готовая продукция» в дебет счета 45 «Товары отгруженные».

При использовании для учета затрат на производство продукции счета 40 синтетический учет готовой продукции осуществляют на счете 43 «Готовая продукция» по нормативной или плановой себестоимости.

По дебету счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» 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 и хозяйства» в дебет счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

Нормативную или плановую себестоимость продукции (работ, услуг) списывают с кредита счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» в дебет счетов 43 «Готовая продукция», 90 «Продажи» и других счетов (10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 28 «Брак в производстве», 41 «Товары» и др.).

Сопоставлением дебетовых и кредитовых оборотов по счету 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» на 1-е число месяца определяют отклонение фактической себестоимости продукции от нормативной или плановой и списывают с дита счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» 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 «Выпуск продукции (работ, услуг)» закрывают ежемесячно, и сальдо на отчетную дату он не имеет.

При использовании счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» 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 «Выпуск продукции (работ, услуг)»);

- 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 «Выпуск продукции (работ, услуг)» и списании общехозяйственных расходов со счета 26 «Общехозяйственные расходы» на счет 90 «Продажи»).

## 4. Учет продажи продукции

Продажа продукции осуществляется в соответствии с заключенными договорами или путем свободной продажи через розничную торговлю.

В договорах на поставку готовой продукции указывают поставщика и покупателя, необходимые показатели по изделиям, цены, скидки, накидки, порядок расчетов, сумму налога на добавленную стоимость и другие реквизиты.

Продажа продукции (работ, услуг) производится организациями по следующим ценам:

- по свободным (рыночным) ценам и тарифам, увеличенным на сумму НДС;

- по государственным регулируемым оптовым ценам и тарифам, увеличенным на сумму НДС (продукция топливно-энергетического комплекса и услуги производственно-технического назначения);

- по государственным регулируемым розничным ценам (за вычетом в соответствующих случаях торговых скидок, скидок сбыту и опту) и тарифам, включающим в себя НДС (для продажи товаров населению и оказания ему услуг).

При установлении отпускных цен указывается франко, т.е. за чей счет производится оплата расходов по доставке продукции от поставщика до покупателя.

Франко-станция назначения означает, что расходы по доставке продукции покупателю оплачивает поставщик и они включаются в отпускную цену.

Франко-станция отправления означает, что поставщик оплачивает расходы только до погрузки готовой продукции в вагоны. Все же остальные расходы по перевозке готовой продукции должны оплачиваться покупателем.

Основанием для отгрузки готовой продукции покупателям или отпуска ее со склада обычно служат приказы отдела сбыта (маркетинга) организации.

На основании товарно-транспортных, железнодорожных накладных и других документов на отпуск продукции на сторону в финансовом отделе или при его отсутствии в бухгалтерии выписывают в нескольких экземплярах платежные поручения или платежные требования для расчетов с покупателями через банк.

В платежном поручении или требовании указывают наименование и местонахождение поставщика и покупателя, номер договора поставки, вид отправки, сумму платежа по договору, стоимость дополнительно оплачиваемых тары и упаковки, транспортные тарифы, подлежащие возмещению покупателям, сумму НДС, выделяемую отдельной строкой. При отгрузке товаров, оказании услуг, выполнении работ, не являющихся объектом налогообложения по НДС, расчетные документы и реестры выписывают без выделения сумм НДС и на них делают надпись или ставят штамп «Без налога (НДС)».

Данные платежных требований ежедневно записывают в ведомость учета и реализации продукции (работ, услуг) (форма №16 или 16а). 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.

Ведомость формы №16 используют при определении выручки по отгрузке, а №16а - при определении выручки по оплате.

Оперативный учет отгрузки ведут в отделе сбыта в специальных карточках, книгах или журналах, а при использовании ЭВМ - в ежедневно составляемых машинограммах отгрузки продукции.

Для вывоза готовой продукции с территории организации представителям грузополучателя выдаются товарные пропуска на вывоз с территории предприятия товарно-материальных ценностей. Пропуска подписывают руководитель и главный бухгалтер организации или уполномоченные им лица. Пропуском могут служить копии товарно-транспортных накладных или фактур, на которых делаются специальные разрешительные надписи.

Если готовая продукция отпускается покупателю непосредственно со склада поставщика или другого места хранения готовой продукции, то получатель обязан предъявить доверенность на право получения груза.

Порядок синтетического учета продажи продукции зависит от выбранного метода учета продажи продукции. Организациям разрешается определять выручку от продажи продукции для целей налогообложения либо по моменту оплаты отгруженной продукции, выполненных работ и оказанных услуг, либо по моменту отгрузки продукции и предъявления платежных документов покупателю (заказчику) или транспортной организации.

В соответствии со ст. 167 Налогового кодекса РФ дата продажи товаров (работ, услуг) в зависимости от принятой учетной политики для целей налогообложения определяется:

- для организаций, выбравших метод продажи «по отгрузке», - как наиболее ранняя из следующих дат:

а. день отгрузки товара (работ, услуг) или передача права собственности на товар;

б. день оплаты товаров (работ, услуг).

- для организаций, выбравших метод продажи «по оплате», - по мере поступления денежных средств, как день оплаты товаров (работ, услуг).

При этом оплатой товаров (работ, услуг) признается прекращение встречного обязательства приобретения указанных товаров (работ, услуг) перед налогоплательщиком, которое непосредственно связано с поставкой (передачей) этих товаров (работ, услуг). В бухгалтерском учете продукция считается реализованной в момент ее отгрузки в связи с переходом права собственности на продукцию к покупателю).

Именно поэтому при обоих методах продажи продукции для целей налогообложения 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».

С суммы выручки организации исчисляют налог на добавленную стоимость и акцизный налог (по установленному перечню товаров).

При методе продажи «по отгрузке» сумма начисленного НДС отражается по дебету счета 90 «Продажи» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам». Этой проводкой отражается задолженность организации перед бюджетом по НДС, которая потом погашается перечислением денежных средств бюджету (дебет счета 68 «Расчеты по налогам и сборам», кредит счетов денежных средств).

При методе продажи «по оплате» задолженность организации перед бюджетом по НДС возникает после оплаты продукции покупателем. Поэтому после отгрузки продукции покупателям организации отражают сумму НДС по реализованной продукции по дебету счета 90 «Продажи» и кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Поступившие платежи за проданную продукцию отражают по дебету счета 51 «Расчетные счета» и других счетов с кредита счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». После поступления платежей организации, применяющие метод продажи «по оплате», отражают задолженности по НДС перед бюджетом:

Дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;

Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Погашение задолженности перед бюджетом по НДС оформляют следующей проводкой:

Дебет счета 68 «Расчеты по налогам и сборам»;

Кредит счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» и др.

Таким образом, разница в методах продажи продукции для целей налогообложения заключается в следующем. При методе продажи «по отгрузке» задолженность перед бюджетом по НДС оформляется сразу одной проводкой: дебет счета 90 «Продажи», кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам». При методе продажи «по оплате» по НДС составляют две проводки:

а) дебет счета 90 «Продажи», кредит счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (отражена сумма НДС по проданной продукции);

б) дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» (отражена задолженность по НДС перед бюджетом).

Если выручка от продажи отгруженной продукции определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете, 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 «Продажи» и дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Исчисленная по реализуемой продукции сумма НДС отражается по дебету счета 90 «Продажи» в зависимости от применяемого организацией метода продажи по кредиту счетов 68 «Расчеты по налогам и сборам» и 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». При использовании счета 76 после оплаты проданной продукции покупателями начисленная сумма НДС списывается с дебета счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» на кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

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 и товаров они списываются с кредита счетов 43 «Готовая продукция» и 41 «Товары» в дебет счета 45 «Товары отгруженные».

При поступлении извещения от комиссионера о продаже переданных ему изделий и товаров 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».

## 5. 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. 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 «Расходы на продажу» 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.

## 6. Определение финансового результата от продажи продукции

Счет 90 «Продажи» предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, а также для определения финансового результата по ним. По дебету счета 90 «Продажи» отражаются расходы, а по кредиту - доходы.

При признании в бухгалтерском учете сумма выручки отражается по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и кредиту счета 90 «Продажи». Одновременно в дебет счета 90 «Продажи» списываются:

- с кредита счета 43 (41 «Товары») - себестоимость проданной продукции (товаров), если переход права собственности на продукцию совпадает с ее отгрузкой;

- с кредита счета 40 «Выпуск продукции» - если продукция учитывается на счете 43 «Готовая продукция» по нормативной (плановой) себестоимости;

- с кредита счета 45 «Товары отгруженные» - себестоимость проданной продукции (товаров), если переход права собственности на продукцию отличается от обычного (т.е. не в момент ее отгрузки);

- с кредита счета 20 «Основное производство» - себестоимость реализованных работ, услуг;

- с кредита счета 44 «Расходы на продажу» - расходы, связанные с продажей продукции, товаров, работ, услуг;

- с кредита счета 26 «Общехозяйственные расходы» - управленческие расходы, если в соответствии с учетной политикой эти расходы включаются в себестоимость реализованной продукции;

- с кредита счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» - НДС, находящийся в составе выручки и подлежащий начислению в бюджет (если для целей налогообложения выручка определяется «по отгрузке»);

- с кредита счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» - НДС, находящийся в составе выручки и подлежащий начислению в бюджет (если для целей налогообложения выручка определяется «по оплате»).

Путем сопоставления дебетового и кредитового оборотов по счету 90 «Продажи», т.е. путем сравнения доходов и расходов, определяется финансовый результат от основной деятельности за месяц - прибыль или убыток.

Финансовый результат списывается проводкой:

Дебет счета 90 «Продажи»,

Кредит счета 99 «Прибыли и убытки» - прибыль;

Дебет счета 99 «Прибыли и убытки»,

Кредит счета 90 «Продажи» - убыток.

Таким образом, синтетический счет 90 «Продажи» сальдо на окончание месяца не имеет.

Особенности учета на субсчетах счета 90 «Продажи». Закрытие субсчетов по окончании отчетного года. К счету 90 «Продажи» могут быть открыты субсчета:

- 90-1 «Выручка» - поступления, признаваемые выручкой;

- 90-2 «Себестоимость продаж» - себестоимость продаж, по которым на субсчете 90-1 признана выручка;

- 90-3 «НДС» - суммы НДС, причитающиеся к получению от покупателя (заказчика);

- 90-4 «Акцизы» - суммы акцизов, включенных в цену проданной продукции (товаров);

- 90-5 «Экспортные пошлины» - суммы экспортных пошлин;

- 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» - предназначен для выявления финансового результата (прибыли или убытка) от продаж за отчетный месяц.

Записи по субсчетам производятся накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-2, 90-3 и 90-4 и кредитового оборота по субсчету 90-1 определяется финансовый результат (прибыль или убыток) за отчетный месяц.

Этот финансовый результат ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 90-9 на счет 99. Таким образом, синтетический счет 90 сальдо на конец месяца не имеет.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» (кроме субсчета 90-9), закрываются внутренними записями на субсчет 90-9:

- Дебет счета 90-1, Кредит счета 90-9;
- Дебет счета 90-9, Кредит счета 90-2;
- Дебет счета 90-9, Кредит счета 90-3;
- Дебет счета 90-9, Кредит счета 90-4.

## Вопросы для самоконтроля

1. Дать определение готовой продукции.
2. На каких документах отражается учет поступления готовой продукции?
3. На каких бухгалтерских счетах отражают реализация готовой продукции?
4. На каких документах отражается учет отгрузки и продажи готовой продукции?
5. Какие способы оценки готовой продукции имеются?
6. Чем отличается товар от готовой продукции?
7. Как учитываются расходы на продажу?
8. Что означает франко – станция отправления?
9. На каких документах ведется учет готовой продукции на складах?

10.На каком счете отражается финансовый результат от продажи?

## Тема 7. Учет денежных средств

План:

1. Порядок ведения и документальное оформление кассовых операций
2. Синтетический учет кассовых операций и денежных документов
3. Безналичные формы расчетов
4. Учет операций на расчетном счете
5.Учет расчетов с подотчетными лицами

### 1. Порядок ведения и документальное оформление кассовых операций

Денежные средства организации представляют собой совокупность денег, находящихся в кассе, на банковских расчетных, валютных, специальных и депозитных счетах, в выставленных аккредитивах, чековых книжках, переводов в пути и денежных документах.

Денежные средства характеризируют начальную и конечную стадии кругооборота хозяйственных средств.

Д – Т – Д скоростью их движения во многом определяется эффективность деятельности предприятия. Объемом имеющихся у нее денег, определяется **платежеспособность –** одна из важнейших характеристик финансового положения. Абсолютно платежеспособными считаются организации, обладающие достаточным количеством денежных средств для расчетов по имеющимся у них текущим обязательствам.

Искусство управления денежными потоками заключается не в том, чтобы накопить как можно больше денег, а в оптимизации их запасов, чтобы к каждому очередному платежу по обязательствам организации ей было

обеспечено поступление денег от покупателей или дебиторов при сохранении необходимых резервов.

Тем самым сохраняется текущая платежеспособность и извлекается дополнительная прибыль за счет инвестиций временно свободных денег.

Основными задачами бухгалтерского учета денежных средств являются:

- точный, полный и своевременный учет этих средств и операций по их движению;

- контроль за наличием денежных средств и денежных документов, их сохранностью и целевым использованием;

- контроль за соблюдением кассовой и расчетно-платежной дисциплины;

- выявление возможностей более рационального использования денежных средств.

Все предприятия, действующие на территории России, должны хранить свои денежные средства в банках. Но для проведения некоторых операций предприятиям требуются наличные денежные средства, например, выдача заработной платы, на хозяйственные нужды, оплата услуг сторонних организаций и пр.

Порядок ведения кассовых операций регламентируется Указанием ЦБ РФ от 11.03.2014г. №3210-У «О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства».

Каждое предприятие (каждый ИП) для осуществления расчетов наличными деньгами и хранения денежных документов должно иметь кассу. Мероприятия по обеспечению сохранности наличных денег при ведении кассовых операций, хранении, транспортировке, порядок и сроки проведения проверок фактического наличия наличных денег определяются юридическим лицом, ИП. Предприятия, имеющие постоянную денежную выручку, по согласованию с банком могут расходовать ее на оплату труда,

командировочные и хозяйственные расходы. Наличные деньги, полученные из банка в кассу предприятия, расходуются только на те цели, на которые они были получены (выдача заработной платы, командировочные или хозяйственные расходы).

Предприятие может иметь в своей кассе наличные деньги в пределах лимита их остатка, установленного руководителем предприятия в соответствующем распорядительном документе. Хранение наличных денег сверх установленного лимита допускается в дни выплаты заработной платы и прочих выплат (не более пяти рабочих дней, включая день получения наличных в банке), а также, в выходные, нерабочие праздничные дни – в случае ведения в эти дни кассовых операций.

Сверхлимитная кассовая наличность сдается в банк для зачисления на расчетный счет предприятия (ИП). Порядок и сроки проверок наличия денег в кассе также устанавливает руководитель компании.

Кассовые операции ведутся кассиром, назначенным на данную должность соответствующим образом.

Кассовые операции оформляются кассовыми документами:

1) приходный кассовый ордер (форма 0310001 – код по ОКУД Общероссийскому классификатору управленческой документации);

2) расходный кассовый ордер (форма 0310002).

Кассовые документы могут оформляться как на бумажном носителе, так и с применением технических средств. В последнем случае они должны распечатываться на бумажном носителе. Внесение исправлений в кассовые документы не допускается.

Кассовые документы оформляются:

- главным бухгалтером;

- бухгалтером или другим работником (в том числе кассиром), определенным руководителем по согласованию с главным бухгалтером путем издания распорядительного документа;

- руководителем (при отсутствии главного бухгалтера и бухгалтера). С работником, который выполняет кассовые операции, заключается договор о полной материальной ответственности.

В кассовых документах указывается основание для их оформления и перечисляются прилагаемые подтверждающие документы (расчетно-платежные ведомости, платежные ведомости, заявления, счета, другие документы).

Для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в кассах организации, а также денежных документов, находящихся в кассе организации (почтовых марок, марок государственной пошлины, вексельных марок, оплаченных авиабилетов, оплаченных путевок в дома отдыха и санатории и др.) предназначен активный счет 50 «Касса».

## 2. Синтетический учет кассовых операций и денежных документов

Денежные средства, хранящиеся в кассе, учитывают на активном счете 50 «Касса». В дебет записывают поступление денежных средств в кассу, а в кредит выбытие средств из кассы. Сальдо на данном счете может быть только дебетовое.

К счету 50 могут быть открыты следующие субсчета:

50-1 «Касса организации»;

50-2 «Операционная касса» - наличие и движение денежных средств в билетных и багажных кассах портов, вокзалов;

50-3 «Денежные документы».

Когда предприятие производит кассовые операции с инвалютой, то к счету 50 «Касса» должны быть открыты соответствующие субсчета для обособленного учета движения каждой наличной инвалюты.

В условиях применения журнально-ордерной формы синтетический учет операций по кассе ведется в Журнале-ордере №1 по кредиту счета 50 и контролируется ведомостью №1 по дебету счета 50 «Касса». Каждому реестру

отводится одна строка независимо от периода, за который составлен кассовый отчет.

Кроме наличных денег в кассе могут храниться и ценные бумаги: почтовые марки, марки государственной пошлины, вексельные марки, оплаченные авиабилеты, оплаченные путевки в дома отдыха и санатории, собственные акции. Синтетический учет денежных документов осуществляется на субсчете 50-3 в Журнале-ордере **№3** в сумме фактических затрат на их приобретение.

Бланки строгой отчетности: квитанционные книжки, бланки удостоверений, дипломов, различные абонементы, билеты учитываются на забалансовом счете 006 «Бланки строгой отчетности».

## 3. Безналичные формы расчетов

Денежные расчеты осуществляются организацией либо наличными деньгами, либо в виде безналичных платежей. Безналичные расчеты осуществляются посредством безналичных перечислений по расчетным, текущим и валютным счетам клиентов в банках, системы корреспондентских счетов между различными банками, а также с помощью чеков и векселей.

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 60,62,45.

К нетоварным операциям относят расчеты с коммунальными учреждениями, научно-исследовательскими организациями, учебными заведениями. Их учитывают на счете 76.

В зависимости от местонахождения поставщика и покупателя безналичные расчеты подразделяются на иногородние и одногородние (местные).

Иногородними называют расчеты между организациями, обслуживаемые учреждениями банка, которые находятся в разных населенных пунктах. Одногородние – расчеты между организациями, обслуживаемыми одним или двумя учреждениями банка, которые находятся в одном населенном пункте.

Расчеты наличными деньгами между организациями ограничены – 60000 руб. по одной сделке (14 ноября 2001г.).

Формы безналичных расчетов определены ст. 82 ГК РФ и Положением Центрального банка «О безналичных расчетах в РФ» от 12.04.2001г. №2-П.

1. Расчеты платежными поручениями;

2. Расчеты по инкассо;

3. Расчеты по аккредитиву.

*Расчеты платежными поручениями*

Платежным поручением является распоряжение владельца счета (плательщика) обслуживающему его банку перевести определенную денежную сумму на счет получателя средств.

Платежными поручениями могут производиться перечисления денежных средств:

а) за поставленные товары, выполненные работы, оказанные услуги;

б) в бюджеты всех уровней и внебюджетные фонды;

в) в целях возврата или размещения кредитов и займов, депозитов и уплаты процента по ним;

г) по распоряжению или в пользу физических лиц.

В соответствии с условиями основного договора платежные поручения могут использоваться для предварительной оплаты товаров, работ, услуг и осуществления периодических платежей. 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 поручению от плательщика платежа.

Расчеты на инкассо производится на основании платежных требований и инкассовых поручений.

Платежные требования применяют при расчетах за товары.

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 определяется сторонами (но не менее 5 дней).

Плательщик имеет право отказаться от акцепта счета в полной сумме в случае отгрузки поставщиком продукции неуказанной, недоброкачественной, нестандартной, досрочной поставки, отсутствия утвержденных или согласованных 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.

Отказ плательщика от оплаты платежного требования оформляется заявлением, которое составляется в 3-х экземплярах, 1 и 2 экземпляры оформляются подписями директора и главного бухгалтера и оттиском печати.

При полном отказе от акцепта платежное требование в этот же день возвращается банку-эмитенту вместе со 2-м экземпляром заявления для возврата получателю средств. 1 экземпляр заявления вместе с копией

платежного требования остается в банке плательщика, 3-й экземпляр возвращается плательщику.

При частичном отказе от акцепта платежное требование оплачивается в сумме, акцептованной плательщиком. Ответственность за необоснованный отказ несет плательщик.

При неполучении в установленный срок отказа от акцепта платежных требований они считаются акцептованными и на следующий день после истечения срока оплаты оплачиваются со счета плательщика.

Достоинством акцептной формы является то, что она позволяет плательщику контролировать соблюдение поставщиком условий договора.

Со счетов плательщика без акцепта оплачивают требования за газ, воду, электрическую и тепловую энергию, пользование телефоном и т.д.

Инкассовое поручение является расчетным документом, на основании которого производится списание денежных средств со счетов плательщика в бесспорном порядке:

- если бесспорный порядок взыскания установлен соответствующими законами;

- для взыскания по исполнительным документам;

- в случаях, предусмотренных сторонами по основному договору.

В поручении должна быть сделана ссылка на соответствующий закон, исполнительный документ или договор. К поручению должен быть приложен подлинник исполнительного документа или его дубликат.

## 4. Учет операций на расчетном счете

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.

Организация может иметь неограниченное количество рублевых расчетных (текущих) счетов и осуществлять расчеты с бюджетом, поставщиками и другими операциями с любого расчетного счета.

Для открытия расчетного счета организация должна представить в учреждение выбранного банка следующие документы:

1. Заявление на открытие счета установленного образца.

2. Нотариально заверенные копии устава организации, учредительного договора и регистрационного свидетельства.

3. Справку налогового органа о регистрации организации в качестве налогоплательщика.

4. Копии документов о регистрации в качестве плательщиков в Пенсионный фонд РФ и Фонд обязательного медицинского страхования.

5. Карточку с образцами подписей руководителя, заместителя руководителя, главного бухгалтера с оттиском печати организации, нотариально заверенную.

В государственных организациях подписи руководителя и главного бухгалтера могут заверять вместо нотариусов вышестоящие организации.

С расчетного счета банк оплачивает обязательства, расходы и поручения организации, проводимые в порядке безналичных расчетов, а также выдает средства на оплату труда и текущие хозяйственный нужды. Операции по зачислению сумм на расчетный счет или списанию с него банк производит на основании письменных распоряжений владельцев счета (денежных чеков, объявлений на взнос денег наличными, платежных требований) или с их согласия (оплата платежных требований поставщиков и подрядчиков).

Исключения составляют платежи, взыскиваемые бесспорном порядке по решению государственного арбитража, суда или финансовых органов.

В бесспорном порядке взыскиваются платежи, не внесенные в срок в государственный бюджет, внебюджетные фонды, фонды социального назначения, за таможенные процедуры, платежи по исполнительным листам и др.

В безакцептном порядке оплачивают счета энергоснабжающих, теплоснабжающих и водопроводно-канализационных организаций.

Все операции по поступлению и выбытию денежных средств банк записывает на лицевой счет его владельца. Ежедневно или в установленные сроки владельцу дается выписка с его расчетного счета с приложением всех оправдательных документов. В выписке указывают начальный и конечный остаток на расчетном счете и суммы операций, отраженных на 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 со дня выписки.

Денежные средства предприятия учитывают на активном синтетическом счете 51 «Расчетный счет». В дебет счета записывают поступление денежных средств на расчетный счет, а в кредит – уменьшение. Основанием для записей по расчетному счету служат выписки банка с приложенными к ним оправдательными документами. После обработки выписки, суммы с одинаковой корреспонденцией объединяются. Поступление денег на расчетный счет отражается в ведомости №2, а выбытие – в Журнале-ордере №2 ежедневно.

Кроме расчетного счета акционерные общества и другие предприятия могут иметь в банке специальные счета, которые предназначены для учета аккредитивов, чековых книжек и иных платежных документов, кроме векселей. Для учета этих операций предназначен синтетический счет 55 «Специальные счета в банках», к которому могут быть открыты субсчета:

55-1 «Аккредитивы»;

55-2 «Чековые книжки»;

55-3 «Депозитные счета» и др.

На субсчете 55-1 «Аккредитивы» учитывается наличие и движение средств, находящихся на аккредитивах.

- зачисление денежных средств в аккредитивы Дебет 55-1 Кредит 51,52,66,67;

- списание средств по мере использования аккредитива Дебет 60,76 Кредит 55-1;

- восстановление банком неиспользованных средств аккредитива Дебет 51,52,66,67 Кредит 55-1

На субсчете 55-2 «Чековые книжки» учитывают движение денежных средств, находящихся в чековых книжках.

- выданы чековые книжки Дебет 55-2 Кредит 51,52,66;

- использование чековых книжек согласно выпискам Дебет 76 Кредит 60;

- списание суммы оставшихся неиспользованных чеков и возвращенных в банк Дебет 51,52,66 Кредит 55-2.

На субсчете 55-3 «Депозитные счета» учитывают движение средств, вложенные организацией в банковские и другие вклады.

- перечисление средств во вклады Дебет 55-3 Кредит 51,52;

- возвращение кредитной организацией суммы вкладов Дебет 51,52 Кредит 55-3.

## 5. Учет расчетов с подотчетными лицами

Подотчетные лица – это работники организации, которым выданы из кассы наличные деньги с условием представления отчета об их использовании.

Список подотчетных лиц, а также порядок выдачи в организации наличных денег под отчет устанавливает руководитель.

Наличные деньги подотчет выдаются:

1. в качестве аванса на командировочные расходы;

2. на хозяйственные нужды (на приобретение канцелярских и хозяйственных товаров, бензина через АЗС, оплату мелкого ремонта).

Запрещается выдавать подотчетные суммы работнику, не отчитавшемуся по ранее полученным деньгам, и передавать подотчетные суммы от одного работника другому. Подотчетное лицо должен соблюдать предельный размер расчетов наличными (60000 руб. по одной сделке).

Приказом Минфина РФ от 06.07.01г. №49н с 1 января 2002г. установлены следующие нормы расходов, связанных с командировками работников в организации, расположенные на территории РФ:

1. оплата найма жилого помещения – по фактическим расходам, подтвержденным соответствующими документами, а при отсутствии подтверждающих документов – в размере 700 руб. в сутки;

2. оплата суточных – 700 руб. за каждый день нахождения в командировке.

Расходы по проезду к месту командировки и обратно оплачиваются по фактическим расходам, подтвержденным соответствующими документами.

Срок командировки в пределах России не может превышать 40 дней, не считая времени нахождения в пути.

Руководители организации могут разрешать производить дополнительные выплаты по командировкам сверх установленных норм. Дополнительные выплаты относят на себестоимость продукции и включаются в доход работников, подлежащий обложению налогом на доходы с физических лиц. На них также начисляют страховые взносы в государственные внебюджетные фонды.

Сумму аванса, выдаваемого под отчет, определяют по предварительному расчету стоимости проезда, суточных, квартирных и других расходов. Полученные деньги разрешается расходовать подотчетным лицам только на цели, на которые они выданы.

Подотчетное лицо должен представить авансовый отчет о действительно израсходованных суммах с приложением оправдательных документов и сдать в кассу неизрасходованный остаток подотчетных сумм не позднее чем через 3 рабочих дня после возвращения из командировки.

Новый аванс подотчетным лицам выдают только после полного расчета по ранее выданному авансу. В бухгалтерии авансовые отчеты проверяют и определяют расходы, подлежащие утверждению. Отчеты утверждает руководитель организации.

Подотчетные суммы учитывают на активном синтетическом счете 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

Дебет 71  Кредит 50 – выданы работнику из кассы подотчетная сумма;

Дебет 10,08,20,26 Кредит 71 – произведены расходы;

Дебет 19 Кредит 71 – суммы НДС, уплаченные по расходам за проезд к месту командировки, расходам по найму жилого помещения;

Дебет 68 Кредит 19 – произведен налоговый вычет;

Дебет 50 Кредит 71 – возвращены подотчетные суммы;

Дебет 94 Кредит 71 – отражена не возвращенная в срок подотчетная сумма;

Дебет 70,73 Кредит 94 – невозвращенная подотчетная сумма удержана из заработной платы работника.

**Вопросы для самоконтроля**

1. 1.Раскрыть основные моменты бухгалтерского учета денежных средств в кассе организации
2. Описать порядок хранения, расходования и учета денежных средств и денежных документов
3. Назвать документы, которыми оформляют кассовые операции
4. Назвать ответственного за ведение кассовой книги
5. Назвать безналичные формы расчетов
6. Дать определение расчетам платежными поручениями
7. Отразить поступление и выдачу из кассы денежных средств
8. Перечислить документы, которые организация должна представить в банк для открытия расчетного счета
9. Раскрыть порядок учета расчетов с подотчетными лицами

## Тема 8. Учет труда и заработной платы

План:

1. Виды, формы и системы оплаты труда
2. Документы по учету личного состава, труда и его оплаты
3. Учет и оформление различного вида доплат
4. Порядок начисления пособий по временной нетрудоспособности

5. Учет и расчет отпускных
6. Учет удержаний из зарплаты
7. Синтетический учет расчетов по оплате труда
8. Учет расчетов по социальному страхованию и обеспечению

## 1. Виды, формы и системы оплаты труда

Основными задачами учета труда и заработной платы является:

- точный учет личного состава работников, отработанного времени и объема выполняемых работ;

- правильное исчисление сумм оплаты труда и удержаний из нее;

- учет расчетов с работниками, бюджетом, органами социального страхования и внебюджетными фондами;

- контроль за рациональным использованием трудовых ресурсов, фонда оплаты труда и фонда потребления.

Учет заработной платы – один из наиболее трудоемких и ответственных участков работы бухгалтера. Величина доходов регулируется налогом на доходы физических лиц

Различают **основную** и **дополнительную** заработную плату. К основной относится плата за отработанное время, оплата по сдельным расценкам, тарифным ставкам, окладам, премии и различные доплаты. К дополнительной заработной плате относятся выплаты за непроработанное время: оплат очередных отпусков, льготных часов подростков, за время выполнения государственных и общественных обязанностей, выходного пособия при увольнении и др.

Основными формами оплаты труда являются **повременная** и **сдельная.**

При повременной форме – оплата производится за определенное количество отработанного времени независимо от количества выполненных работ. Заработок рабочих определяют: часовая тарифная ставка разряда х на количество отработанных часов. При **повременно- премиальной** системе к сумме заработка по тарифу прибавляют премию в определенном проценте к

тарифной ставке. Первичным документам по учету труда при повременной оплате является табель учета рабочего времени. Оплата труда, руководителей, специалистов, и служащих производится следующим образом:

- если работники отработали все рабочие дни месяца, то их заработную плату составят установленные оклады;

- если работники отработали неполное число рабочих дней, то их заработок определяют делением установленной ставки на календарное количество рабочих дней и умножением полученного результата на количество отработанных рабочих дней. При **прямой сдельной системе** - оплата труда рабочих осуществляется за число единиц изготовленной ими продукции и выполненных работ исходя из твердых сдельных расценок. **Сдельно-премиальная система** оплаты труда рабочих предусматривает премирование за перевыполнение норм выработки и достижение определенных качественных показателей (отсутствие брака и т.д.). При **сдельно-прогрессивной системе –** оплата повышается за выработку сверх нормы. Расчет заработка при сдельной форме осуществляется по документам о выработке (наряды).

## 2. Документы по учету личного состава, труда и его оплаты

Для учета личного состава, начисления и выплаты заработной платы используют унифицированные формы первичных документов. **Приказ** (распоряжение) **о приеме на работу** (ф № Т-1) применяют для оформления и учета принимаемых работников по трудовому договору (контракту). Подписанный руководителем приказ объявляют работникам под расписку. На основании приказа вносится запись в трудовую книжку, заполняется **личная карточка**, а в бухгалтерии открывается **лицевой счет**. Личная карточка работника (ф. №Т-2) заполняется на основании приказа, трудовой книжки, паспорта, военного билета, документа об окончании учебного заведения, страхового свидетельства государственного пенсионного страхования, свидетельства о постановке на учет в налоговом органе и т.д. Штатное

расписание (ф № Т-3) применяется для оформления структуры, штатного состава и штатной численности. Содержит перечень структурных подразделений, должностей сведения о количестве штатных единиц, должностных окладах, надбавках. Утверждается приказом руководителя организации. **Приказ** (распоряжение) **о переводе на другую работу** (ф.№Т-5) используют для оформления и перевода работника на другую работу в организации. На его основании делаются записи в личной карточке, лицевом счете, трудовой книжке. **Приказ** (распоряжение) **о предоставлении отпуска (**ф. № Т-6**)** применяют для оформления и учета отпусков**.** На его основании делается отметка в личной карточке, лицевом счете и производится расчет заработной платы, причитающейся за отпуск. **Приказ** (распоряжение) **о направлении работника в командировку** (ф. № Т-9) применяют для учета направлений работников в командировку. Документом, удостоверяющим время пребывания работника в служебной командировке является **командировочное удостоверение** (ф. № Т-10). После возвращения из командировки в организацию работником составляется авансовый отчет с приложением документов, подтверждающих произведенные расходы. **Табель учета 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.

При использовании формы № Т-13 оплату труда начисляют в лицевом счете (ф. № Т-54), расчетной ведомости (ф. № Т-51) или расчетно-платежной ведомости (ф. № Т-49). Табельный учет охватывает всех работников. 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, с работы, всех случаев опозданий и неявок с указанием их причин, а также часов простоя и часов сверхурочной работы.

Для **учета выработки рабочих** применяют различные формы первичных документов – **наряды** на сдельную работу, ведомости учета

выполненных работ и др. Эти документы содержат следующие реквизиты: место работы, время (дата) работы, количество и качество работы, фамилию, имя, отчество, табельные номера и разряды рабочих, нормы времени и расценку за единицу, сумму заработной платы. Эти документы заполняются на основе технологических карт, действующих норм в соответствии с производственной программой цеха и выдаются рабочему или бригаде до начала работы. По окончании работы отдел технического контроля проставляет фактическое количество выработанной, принятой годной продукции и брака. В единичных производствах основным документом на сдельную работу является **наряд.**

Различают разовые (один вид работ) и накопительные, индивидуальные и бригадные. В серийных производствах применяются **маршрутные листы.** Выписываются заранее на все операции технологического процесса (на весь маршрут движения деталей).

Для определения суммы заработной платы, подлежащей оплате на руки работникам, необходимо определить сумму заработка работников за месяц и произвести из этой суммы необходимые удержания. Эти расчеты производят в расчетно-платежной ведомости (ф. № Т-49), которая служит и документом для выплаты заработной платы.

В **расчетной ведомости** (ф. № Т-51) содержатся все расчеты по определению сумм заработной платы. **Платежную ведомость** (ф. № Т-53) используют лишь для выплаты заработной платы.

Аванс за первую половину месяца обычно выдают по платежным ведомостям из расчета 40% заработка.

На каждого работника в организации открывают **лицевые счета** (ф. № Т-54), в которые записывают сведения о работнике (семейное положение, разряд, оклад, стаж и др.), все виды начислений и удержаний за каждый месяц.

**Записка-расчет** о предоставлении отпуска (ф. № Т-63) предназначена для расчета заработной платы и других выплат при предоставлении работнику отпуска.

**Записка-расчет** при прекращении действия трудового договора (контракта) с работником (ф. № Т-61)применяется для учета и расчета заработной платы и других выплат при прекращении действия трудового договора.

## 3. Учет и оформление различного вида доплат

Доплата - это компенсация, которую назначает работодатель при наличии ненормированных условий труда. Главное отличие компенсационных выплат от стимулирующих состоит в том, что первые являются обязательными в том случае, если на предприятии зафиксированы условия работы, отличающиеся от нормальных. Минимальные величины дополнительных выплат, правила их начисления и выплаты заверяются ТК РФ

Размеры доплат и условия их выплаты предприятия устанавливают самостоятельно и фиксируют их в коллективном договоре.

Все выплаты разделяются на две группы: компенсационные; стимулирующие. К компенсационным относятся доплаты и надбавки за работу, условия которой отличаются от нормальных. Это и труд в ночное время, праздники и выходные, и совмещение профессий, и расширение зон обслуживания, и выполнение обязанностей временно отсутствующего служащего.

Доплаты как компенсация труда за отклонение от нормальных условий предусмотрены трудовым правом для таких обстоятельств:

Минимальный размер компенсаций гарантирован в размере:

- сверхурочная работа – полуторный размер от часового тарифа для первых двух часов и двойной для следующего переработанного времени;
- ночной режим – 20% за каждый ночной час в пересчете от оклада/тарифа за час работы; труд в выходной/праздник – двойной тариф;
- тяжелые, вредные условия (производственная среда) – 4% от оклада;

- выполнение обязанностей разной квалификации – доплата до более высокой квалификации.

Надбавки могут выступать как стимулом за заслуги подчиненного, так иметь компенсационное назначение. В качестве поощрения и мотивации руководитель может доплачивать своим кадрам за определенные характеристики: высокий профессионализм, достижения в труде, работу особой важности, секретности, ученые степени, владение иностранными языками, наставничество, значительные выслуги лет на одном предприятии и т.п.

## 4. Порядок начисления пособий по временной нетрудоспособности

В соответствии со ст. 183 ТК РФ работник в период наступления временной нетрудоспособности имеет право на получение пособия от работодателя. Основанием для получения пособия является листок нетрудоспособности («больничный листок»).

Пособие должно выплачиваться с первого дня утраты трудоспособности вплоть до ее восстановления (или до установления инвалидности врачебно-трудовой экспертной комиссией).

Больничные по собственной нетрудоспособности выплачиваются за первые три дня за счет работодателя, за остальной период – за счет средств ФСС РФ (исключение – больничные, выплачиваемые в связи с несчастным случаем на производстве или профзаболеванием).

Пособие по временной нетрудоспособности (ВН) и по беременности и родам выплачивается по одному месту работы с учетом заработка у других работодателей, либо по всем местам работы.

Пособие по уходу за ребенком выплачивается по одному месту работы. Расчет среднего заработка производится за два календарных года, предшествующих году наступления нетрудоспособности.

В средний заработок, исходя из которого, исчисляются пособия, включаются все виды выплат и иных вознаграждений в пользу

застрахованного лица, на которые начислены страховые взносы в ФСС за два календарных года, предшествующих году наступления страхового случая, в том числе за время работы у других страхователей.

В расчет включаются и те дни, когда человек не работал и не получал заработную плату. Средний дневной заработок (ДЗср) для исчисления пособий определяется по формуле:

$$ДЗср = ЗП /730,$$

где ЗП – сумма начисленной зарплаты в расчетном периоде.

Если у работника не будет заработка за два календарных года, предшествующих году наступления страхового случая, или средний заработок, рассчитанный за этот период в расчете на полный календарный месяц оказался ниже МРОТ (на день наступления страхового случая), то пособие будет исчислено из минимального размера оплаты труда (МРОТ), установленного Федеральным законом на день наступления страхового случая.

Также пособие исходя из МРОТ полагается работнику, если его стаж меньше 6 месяцев. Средний дневной заработок в этом случае определяется:

$$ДЗср = МРОТ*24/730.$$

Если сотрудник на момент наступления страхового случая работает на условиях неполного рабочего времени (неполной рабочей недели, неполного рабочего дня), средний заработок определяется пропорционально продолжительности рабочего времени.

Средний заработок рассчитывается на весь календарный год, в случае изменения информации о начислениях предыдущих 2-х лет все пособия пересчитываются с учетом выявленных изменений.

Сотрудник также может заменить один календарный год на другой, если в этом году находился в отпуске по беременности и родам, или по уходу за ребенком до 1,5 лет.

Размер пособия по временной нетрудоспособности зависит от страхового стажа работы и среднего дневного заработка.

При следующем стаже пособие выплачивается в размере:

- до 5 лет – 60% заработка;
- от 5 до 8 лет – 80% заработка;
- свыше 8 лет – 100% заработка;
- при трудовом увечье или профессиональном заболевании – 100 % заработка.

Сумма пособия не может быть меньше величины, рассчитанной исходя из МРОТ с учетом страхового стажа работника.

Максимальный средний дневной заработок, по которому рассчитывают пособие по временной нетрудоспособности и по беременности и родам, в 2022 году не должен превышать 2572,60 руб. ((966 000 руб. + 912 000 руб.) / 730)

Данное ограничение не распространяется на пособия по временной нетрудоспособности, выплачиваемые в связи с несчастными случаями на производстве или профессиональными заболеваниями.

Если сотрудник работает у нескольких работодателей, размер пособия не может превышать максимума по каждому месту работы.

Размер пособия (П) рассчитывается по следующей формуле:

$$П = ДЗср * Кдн * Пс,$$

где ДЗср – средний дневной заработок; Кдн – количество дней в периоде, подлежащих оплате; Пс – процент, учитывающий страховой стаж

Непосредственно расчеты с сотрудником отображаются в рамках трудовых отношений и фиксируются обособленно по каждому работнику на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Начисление пособий отражается:

- за счет работодателя – Дебет 20,23,25,26,44 Кредит 70
- за счет ФСС - Дебет 69-1,2 Кредит 70.

## 5. Учет и расчет отпускных

Трудовой Кодекс РФ закрепляет право работников на ежегодные отпуска продолжительностью 28 календарных дней с сохранением места работы (должности) и среднего заработка. Отпуск можно дробить, но одна из частей должна быть не меньше 14 календарных дней (ст. 125 ТК РФ).

Право на ежегодный дополнительный оплачиваемый отпуск предоставляется работникам лишь в случаях, предусмотренных федеральными законами (в том числе – ТК РФ), или когда в организации установлен порядок и условия предоставления таких отпусков для собственных сотрудников.

В стаж работы, дающий право на ежегодный основной оплачиваемый отпуск, включаются:

- время фактической работы;

- время, когда работник фактически не работал, но за ним в соответствии с законодательством, трудовым договором сохранялось место работы (время ежегодного оплачиваемого отпуска, отпуска по беременности и родам, нерабочие праздничные дни, выходные дни и другие предоставляемые работнику дни отдыха);

- время вынужденного прогула при незаконном увольнении или отстранении от работы и последующем восстановлении на прежней работе;

- период отстранения от работы работника, не прошедшего обязательный медицинский осмотр (обследование) не по своей вине;

- время предоставляемых по просьбе работника отпусков без сохранения заработной платы, не превышающее 14 календарных дней в течение рабочего года.

В стаж работы, дающий право на ежегодный основной оплачиваемый отпуск, не включаются:

а) время отсутствия работника на работе без уважительных причин, в том числе вследствие его отстранения от работы;

б) время отпусков по уходу за ребенком до достижения им установленного законом возраста.

Ежегодные дополнительные оплачиваемые отпуска присоединяются к основному отпуску (статья 120 ТК РФ). При этом продолжительность ежегодных основного и дополнительных оплачиваемых отпусков работников исчисляется в календарных днях и максимальным пределом не ограничивается.

Продолжительность дополнительного отпуска зависит от оснований и причин, по которым отпуск предоставляется. Дополнительные отпуска предоставляются в целях компенсации воздействия неблагоприятных факторов в процессе труда на здоровье работника либо носят стимулирующий характер.

Порядок расчета среднего заработка установлен постановлением Правительства РФ от 24.12.2007г. №922 «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы». При расчете средней заработной платы учитываются все предусмотренные системой оплаты труда виды выплат независимо от источника таких выплат.

Выплаты, учитываемые при расчете отпускных:

1) заработная плата всех видов;

2) надбавки и доплаты к тарифным ставкам (должностным окладам);

3) выплаты, связанные с условиями труда, в том числе повышенная оплата на тяжелых работах, работах с вредными и (или) опасными условиями труда, за работу в ночное время, оплата работы в выходные и нерабочие праздничные дни, оплата сверхурочной работы;

4) премии и вознаграждения, включая вознаграждение по итогам работы за год и единовременное вознаграждение за выслугу лет;

5) авторские гонорары сотрудников, которые состоят в списочном составе редакции СМИ;

6) другие начисления, которые предусмотрены системой оплаты труда на предприятии.

Премии и вознаграждения включаются в расчет среднего заработка в следующем порядке: а) ежемесячные премии и вознаграждения – не более

одной выплаты за одни и те же показатели за каждый месяц расчетного периода; б) премии и вознаграждения за период работы, превышающий 1 месяц, – не более одной выплаты за одни и те же показатели в размере месячной части за каждый месяц расчетного периода; в) вознаграждение по итогам работы за год, единовременное вознаграждение за выслугу лет – в размере 1/12 за каждый месяц расчетного периода независимо от времени начисления. При расчете среднего дневного заработка не учитываются следующие периоды, а также начисленные за них суммы:

- периоды нетрудоспособности;
- время нахождения в отпуске по беременности и родам;
- дни отгулов в связи с работой сверх нормальной продолжительности рабочего времени;
- дни простоев, происходивших по вине работодателя или по причинам, независящим от него и работника;
- периоды, во время которых работник освобождался от работы с полным или частичным сохранением зарплаты или без оплаты;
- периоды, за которые работником сохранялся средний заработок в соответствии с законодательством РФ (отпуск, командировка);
- дополнительные выходные дни для ухода за детьми-инвалидами и инвалидами с детства;
- время, в течение которого работник не участвовал в забастовке, но в связи с этой забастовкой не имел возможности работать.

Средний дневной заработок для оплаты отпусков и выплаты компенсации за неиспользованные отпуска исчисляется за расчетный период – последние 12 календарных месяцев, предшествующих уходу в отпуск.

Календарным месяцем считается период с 1-го по 30-е (31-е) число соответствующего месяца (в феврале – по 28-е или 29-е).

Если расчетный период отработан полностью, исчисление среднего дневного заработка осуществляется по формуле:

$$ДЗср = ЗП / (12 * 29,3),$$

где ДЗср - средний дневной заработок; ЗП – сумма начисленной зарплаты в расчетном периоде; 29,3 – среднемесячное число календарных дней.

Сумма отпускных (О) рассчитывается по формуле:

$$О = ДЗср * До,$$

где До - количество дней отпуска.

Если расчетный период отработан не полностью, определяют количество календарных дней (К), приходящихся на время, фактически отработанное в расчетном периоде:

$$К = 29,3*М + (29,3/Кдн1 *Котр1 + 29,3/Кдн2 *Котр2 + …),$$

где М – количество полностью отработанных месяцев в расчетном периоде; Кдн1,2… – количество календарных дней в неполных месяцах; Котр1,2… – количество календарных дней в неполных месяцах, приходящихся на отработанное время. Сумма отпускных далее рассчитывается по формуле:

$$О = ЗП / К * До.$$

Работники, не использовавшие ежегодный оплачиваемый отпуск, могут получить денежную компенсацию в следующих случаях: при увольнении; при замене на компенсацию части отпуска, превышающей 28 дней.

В целях равномерного включения в себестоимость продукции отпускных применяется способ резервирования сумм на оплату отпусков. Все предприятия, за исключением малых, обязаны формировать резерв на оплату отпусков.

Для целей бухгалтерского учета резервы на оплату отпусков формируются удобным для предприятия способом, поскольку нормативно это никак не определено. Выбранный способ формирования резерва должен быть закреплен в учетной политике

Ежемесячное резервирование сумм отражается по кредиту счета 96 «Резервы предстоящих расходов» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство и расходов на продажу: Дебет счетов 20, 23, 25, 26, 44 Кредит 96 «Резервы предстоящих расходов».

Начисление отпускных за счет созданного резерва отражается в учете: Д 96 «Резервы предстоящих расходов» К 70. Сумма отпускных облагается НДФЛ.

Денежная компенсация за неиспользованный отпуск выплачивается при увольнении, а также по письменному заявлению работника за часть отпуска, превышающую 28 календарных дней.

При этом увольняемые работники, проработавшие на предприятии не менее 11 месяцев, получают полную компенсацию, т.е. за 28 календарных дней. Компенсация выплачивается в размере среднего заработка за 2,33 дня (28/12 мес.) за каждый месяц работы

## 6. Учет удержаний из зарплаты

В зависимости от оснований различают три вида удержаний из заработной платы:

1. обязательные удержания;
2. по инициативе работодателя;
3. по соглашению между физическим лицом и организацией-плательщиком дохода.

Для осуществления обязательных удержаний не требуется издания приказа администрации организации и письменного согласия работников.

К обязательным удержаниям относятся следующие удержания:

- налога на доходы физических лиц;
- алиментов;
- административных штрафов и прочих сумм по исполнительным документам в пользу юридических и физических лиц.

К прочим удержаниям по исполнительным документам относятся удержания за ущерб, причиненный предприятиям (в том числе предприятию, на котором работает работник); за ущерб, причиненный физическим лицам (ущерб, причиненный здоровью; ущерб в результате смерти кормильца и т.п.); штрафы.

Во всех случаях основанием для производства удержаний являются исполнительные документы, в которых оговариваются размеры (суммы, сроки) удержаний и реквизиты получателей.

Удержания, проводимые по инициативе администрации, включают:

1) удержания за причиненный предприятию материальный ущерб;

2) удержание за неотработанные дни предоставленного и оплаченного полностью отпуска при увольнении работника до окончания рабочего года;

3) возмещение неотработанного аванса, выданного работнику в счет заработной платы;

4) удержание своевременно не возвращенных подотчетных сумм;

5) удержание излишне выплаченных по причине счетной ошибки сумм заработной платы, а также в случае признания органом по рассмотрению индивидуальных трудовых споров вины работника в невыполнении норм труда или простое.

Не подлежат удержанию суммы, излишне выплаченные в результате неправильного применения законодательства. В большинстве случаев работник несет ответственность перед работодателем в пределах своего месячного заработка, то есть ограниченную материальную ответственность.

Случаи полной материальной ответственности предусмотрены статьей 243 ТК РФ. Взыскание ущерба, не превышающего среднего месячного заработка, производится по решению работодателя. Такое решение должно быть доведено до работника не позднее одного месяца со дня окончательного установления работодателем размера причиненного работником ущерба.

Если этот срок истек или размер ущерба превышает средний месячный заработок работника, взыскивать ущерб придется через суд. Общий размер всех удержаний при каждой выплате заработной платы не может превышать 20% заработка работника за минусом НДФЛ.

Если такие удержания производятся одновременно с производством обязательных удержаний по исполнительным документам, то удерживаемые суммы не должны превышать 50%, а некоторых случаях – 70%.

Так, организация может удержать 70% заработка работника: - при взыскании алиментов на несовершеннолетних детей; - при возмещении вреда, причиненного здоровью; - при возмещении вреда людям, которые понесли ущерб в результате смерти кормильца; - при возмещении ущерба, причиненного преступлением.

Организация удерживает деньги из заработной платы работников, а также из сумм, приравненных к зарплате (надбавок, доплат, премий, вознаграждений), стипендий, авторских вознаграждений и т. д.

Кроме того, за счет работника, у которого производится удержание, также должны оплачиваться расходы на перевод денег по почте. Но и в этом случае общая сумма удержаний не может превышать 50% зарплаты (в некоторых случаях – 70%).

К удержаниям, производимым по соглашению между физическим лицом и организацией, выплачивающей ему доходы, могут быть отнесены:

- удержания членских профсоюзных взносов; - удержания в погашение сумм ранее выданных ссуд, займов;

- удержания платежей по добровольному медицинскому, имущественному и прочему личному страхованию;

- удержания в погашение обязательств по подписке на акции, по оплате отпущенных товаров (работ, услуг).

Нельзя удерживать деньги из следующих выплат:

- возмещение вреда, причиненного здоровью, или в случае ущерба, полученного из-за смерти кормильца;
- компенсация при травме, ранении, увечье, полученных при исполнении служебных обязанностей;
- выплаты в связи с рождением ребенка;  компенсации за работу во вредных условиях труда;
- выходные пособия, выдаваемые при увольнении, и т. д.

Налог на доходы физических лиц удерживается в соответствии с главой 23 НК РФ. Исчисление этого налога производится по совокупному годовому

доходу, полученному в календарном году от всех источников на территории РФ и вне, как в денежной, так и в натуральной форме.

Совокупный доход в налогооблагаемом периоде по месту основной работы уменьшается на следующие стандартные вычеты:

1) 3000 рублей в месяц для инвалидов и участников ВОВ, инвалиды Чернобыльской АЭС, ПО «Маяк» и др.;

2) 500 рублей в месяц для Героев Советского Союза и Героев РФ, а также подобных им лиц, инвалидов с детства, а также инвалидов I и II групп;

3) 1400 руб. – на первого и второго ребенка за каждый месяц;

4) 3000 руб. – на третьего ребенка и каждого последующего;

5) 6000 руб. – на каждого ребенка-инвалида, находящегося на обеспечении опекуна, попечителя, приемного родителя, супруга (супруги) приемного родителя;

6) 12 000 руб. – на каждого ребенка-инвалида, находящегося на обеспечении родителя, супруга (супруги) родителя, усыновителя. «Детский» налоговый вычет производится на каждого ребенка в возрасте до 18 лет, а также на каждого учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента, курсанта в возрасте до 24 лет. Налоговый вычет предоставляется за период обучения ребенка в образовательном учреждении или учебном заведении, включая академический отпуск, оформленный в установленном порядке в период обучения.

Размер налогового вычета удваивается, если:

1) родитель (приемный родитель, усыновитель, опекун, попечитель) признан единственным. Предоставление удвоенного вычета единственному родителю прекращается с месяца, следующего за месяцем вступления его в брак;

2) один из родителей (приемных родителей) отказался от получения налогового вычета в пользу другого родителя (приемного родителя), сообщив об этом налоговому агенту в письменном виде.

Вычет на ребенка-инвалида суммируется со стандартным вычетом на детей, который зависит от того, какой ребенок по счету.

Например, вычет на ребенка-инвалида в возрасте до 18 лет, который является первым ребенком, для родителя составит 13 400 руб. (1 400 + 12 000).

Вычет предоставляется до месяца, в котором доход, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода превысил 350 тыс. руб. Налоговый вычет предоставляется родителям, супругу (супруге) родителя, усыновителям, опекунам, попечителям, приемным родителям, супругу (супруге) приемного родителя на основании их письменных заявлений и документов, подтверждающих право на данный налоговый вычет. Если лицо имеет право более чем на 1 стандартный вычет по п.1-2, то предоставляется максимальный из вычетов.

С 2016 года налогоплательщикам предоставлена возможность получить социальный вычет на обучение и лечение у работодателя. Организация может предоставить работнику имущественный вычет в сумме, израсходованной на новое строительство либо приобретение жилого дома (или его доли) с земельным участком или земельного участка, предназначенного для индивидуального строительства, или квартиры, комнаты (как самостоятельного объекта права). Ставка НДФЛ – 13%.

Если сумма налоговых вычетов окажется больше суммы доходов за этот же период, то налоговая база равна нулю. На следующий период разница между доходом и вычетами не переносится.

Удержания по исполнительным документам производятся по правилам:

• алименты на содержание детей удерживаются в следующих размерах и после удержания НДФЛ

- на 1 ребенка - 25%

- на 2 детей – 33%

- на трех и более детей - 50% (размер этих долей может быть уменьшен или увеличен судом с учетом материального или семейного положения);

• размер алиментов на родителей по решению суда;

• прочие удержания по решению суда

Проводки по удержаниям:

Дебет счета 70, Кредит счета 68 – начислен и удержан НДФЛ;

Дебет счета 68, Кредит 51– НДФЛ перечислен в бюджет;

Дебет счета 70, Кредит 76 – удержания по исполнительным документам (алименты и пр.);

Дебет 76 Кредит счетов, 50,51 – выплата взыскателям.

## 7. Синтетический учет расчетов по оплате труда

Синтетический учет расчетов с персоналом по оплате труда осуществляется на пассивном счете 70. По кредиту счета отражают начисления по оплате труда, пособий, пенсий, доходов от участия в организации, а по дебету – удержания из начисленной суммы. Сальдо по кредиту счета 70 показывает задолженность организации перед рабочими и служащими по заработной плате. Операции по начислению оформляют:

- Дебет 20,23,25,26,44, Кредит 70 – начисление заработной платы
- Дебет 69, Кредит 70 – начисление больничных за счет соцстраха
- Дебет 91,84,86, Кредит 70 – начисление премий, материальной помощи
- Дебет 96, Кредит 70- начисление отпускных
- Дебет 70, Кредит 68 – удержание налога на доходы физических лиц

При натуральной форме оплаты труда:

Дебет 20, 23,25, Кредит 70- начисление зарплаты

Дебет 70, Кредит 90, 91 – сумма выданной продукции товаров по ценам реализации

Дебет 90,91, Кредит 40,41,43- отражение производственной себестоимости

Заработная плата выдается в течении трех дней в установленные сроки. Выдача зарплаты отражается по Дебету 70 Кредиту 50. Неполученная в срок зарплата депонируется: - Дебет 70 Кредит 76

Остатки не выданной в срок зарплаты по истечении трех дней должны быть сданы в банк на расчетный счет. Учет расчетов с депонентами ведут в книге учета депонированной зарплаты. 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. Последующую выплату депонированной зарплаты осуществляют по расходному кассовому ордеру - Дебет 76, Кредит 50.

## 8. Учет расчетов по социальному страхованию и обеспечению

Начисление и порядок уплаты страховых взносов определены главой 34 НК РФ. Объект обложения (налоговая база) для работодателей определяется как сумма доходов, начисленных за налоговый период (год) в пользу работников отдельно по каждому работнику с начала налогового периода по истечении каждого месяца нарастающим итогом.

В 2022г. база для начисления страховых взносов в ПФ РФ установлена в сумме, не превышающей 1 565 000 рублей нарастающим итогом с начала календарного года. С суммы, превышающей этот лимит, взимаются только страховые взносы в ПФ РФ по ставке 10%.

Предельная база для начисления страховых взносов в 2022 г. – 1 032 000 руб. Суммы, не подлежащие налогообложению:

1) государственные пособия, в т. ч. пособия по временной нетрудоспособности, пособие по уходу за больным ребенком, пособия по безработице, по беременности и родам;

2) все виды выплат, установленных законодательством, связанных с возмещением вреда, причиненного увечьем или иным повреждением здоровья, бесплатным предоставлением жилых помещение и коммунальных услуг, увольнением работников (кроме компенсации за неиспользованный отпуск), включая возмещением иных расходов, включая расходы на повышение профессионального уровня работников, возмещение командировочных расходов;

3) суммы единовременной материальной помощи, оказываемой: - в связи со стихийным бедствием на основании решений органов законодательной и исполнительной власти; - работнику в связи со смертью члена его семьи; - пострадавшим от террористических актов на территории РФ; - работодателем при рождении (усыновлении) ребенка, но не более 50000 руб. на каждого ребенка, если такая помощь выплачивается в течение года после рождения (усыновления или удочерения);

4) суммы страховых платежей по обязательному социальному страхованию работников, суммы платежей по договорам добровольного личного страхования работников, заключаемым на срок не менее 1 года или исключительно на случай смерти застрахованного лица или утраты им трудоспособности;

5) оплата за обучение работников по основным и дополнительным профессиональным образовательным программам, а также расходы на профессиональную подготовку и переподготовку кадров, а также на компенсацию работнику указанных затрат. При условии, что данные суммы учтены при расчете налога на прибыль;

6) суммы, в рамках которых предприятие возмещает работникам проценты по займам, потраченным на покупку или строительство жилья. При этом неважно, учтены они в расходах при расчете налога на прибыль или нет;

7) совокупная сумма материальной помощи работникам, не превышающая 4000 руб. на 1 лицо за налоговый период;

8) выплаты по трудовым и гражданско-правовым договорам в пользу иностранцев и лиц без гражданства, временно пребывающих на территории РФ.

С 2017г. не подлежат обложению страховыми взносами суточные в размере:

- не более 700 руб. за каждый день нахождения в командировке на территории РФ;

- не более 2500 руб. за каждый день нахождения в заграничной командировке (п. 3 ст. 217, п. 2 ст. 422 НК РФ).

Вознаграждения, выплачиваемые физическим лицам по договорам гражданско-правового характера и авторским договорам, не облагаются страховыми взносами в ФСС.

Для учета расчетов по социальному страхованию используют пассивный счет 69. Этот счет имеет субсчета:

- расчеты по социальному страхованию - 2,9 %
- расчеты по пенсионному обеспечению - 22 %
- расчеты по обязательному медицинскому страхованию – 5,1%.

Начисленные суммы относят в дебет тех счетов, на которые отнесена начисленная оплата труда и кредитуется счет 69.

Дебет 08, 20, 23,25,26, Кредит 69-1,2,3.

**Вопросы для самоконтроля**

1. Дать определение понятию «заработная плата»
2. Назвать виды и формы оплаты труда
3. Перечислить документы, используемые при учете личного состава работников
4. Рассчитать пособие по временной нетрудоспособности
5. Объяснить от чего зависит размер пособия по временной нетрудоспособности 6. Отразить начисление и выдачу заработной платы работникам
6. Отразить начисление отпускных?
7. Назвать документ, который является основанием для расчета пособия по временной нетрудоспособности
8. Назвать все виды удержаний из заработной платы

## Тема 9. Учет расчетов предприятия

План:

1. Учет задолженности перед поставщиками и подрядчиками
2. Учет задолженности перед государственными внебюджетными фондами
3. Учет задолженности по налогам и сборам
4. Учет задолженности участникам (учредителям) по выплате доходов
5. Понятие и виды кредитов и займов, особенности их учета

## 1. Учет задолженности перед поставщиками и подрядчиками

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 доставленную продукцию или оказанные услуги.

На предъявленные на оплату счета поставщиков кредитуют счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и дебетуют соответствующие материальные счета (10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 15 Заготовление и приобретение материальных ценностей и др.) или счета по учету соответствующих расходов (20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы», 97 «Расходы будущих периодов» и др.).

На счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» задолженность отражается в пределах сумм акцепта. При обнаружении недостач по поступившим товарно-материальным ценностям, несоответствия цен, обусловленных договором, и арифметических ошибок счет 60«Расчеты с

поставщиками и подрядчиками» 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«Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Погашение задолженности перед поставщиками отражается по дебету счета 60«Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и кредиту счетов учета денежных средств (51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках») или кредитов банка (66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»). 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 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» с кредита счетов учета денежных средств (51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» и др.).

Суммовые разницы по приобретенному имуществу после его оприходования или выполненным работам (услугам) учитывают на счетах 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и 91 «Прочие доходы и расходы» в качестве прочих доходов или расходов в зависимости от значения суммовых разниц.

Курсовые разницы по приобретенному имуществу (работам, услугам) также отражают на счетах 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и 91 «Прочие доходы и расходы» в качестве прочих доходов и расходов в зависимости от значения курсовых разниц.

Прекращение обязательств (помимо надлежащего исполнения) может осуществляться по следующим основаниям: при зачете взаимных требований, новации, прошении долга, ликвидации юридического лица.

Прекращение обязательств при зачете взаимных требований отражают по дебету счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 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. Прощеная сумма долга является внереализационным доходом и отражается по дебету счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 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 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 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 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 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 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» обособленно.

## 2. Учет задолженности перед государственными внебюджетными фондами

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 2019-2020 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 2019-2020 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» и 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 непроизводственной сферы (жилищно-коммунального хозяйства, детских дошкольных учреждений, объектов культурно-просветительной работы и др.).

Начисленную оплату труда работников непроизводственной 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»).

## 3. Учет задолженности 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;

- налог на добычу полезных ископаемых;

- водный налог;

- сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов;

- государственная пошлина.

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;

- налог на игорный бизнес;

- транспортный налог.

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.

При установлении налога должны быть определены налогоплательщики и элементы налогообложения, а именно:

- объект налогообложения;

- налоговая база;

- налоговый период;

- налоговая ставка;

- порядок исчисления налога;

- порядок и сроки уплаты налога.

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 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» 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».

По основным средствам, нематериальным активам и материально-производственным запасам после их принятия на учет сумма НДС, учтенная на счете 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», 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 «Обслуживающие производства и хозяйства», 91 «Прочие доходы и расходы», 86 «Целевое финансирование»);

- 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»), 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 «Расчеты по налогам и сборам», 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 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» сумма НДС как задолженность перед бюджетом будет начислена после оплаты продукции покупателем (дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам»). Погашение задолженности перед бюджетом по НДС отражается по дебету счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» 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 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» в дебет 68 «Расчеты по налогам и сборам».

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 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

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 «Расчеты по налогам и сборам».

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».

## 4. Учет задолженности участникам (учредителям) по выплате доходов

Учредители - это организаторы дела, основатели фирмы, общества; физические или юридические лица, создающие новую организацию, акционерное общество по собственной инициативе и привлекающие к участию в нем вкладчиков капитала. Учредители могут и сами вносить свой капитал в создаваемое общество. Учредители разрабатывают документы, необходимые для регистрации и деятельности создаваемой компании, ассоциации, акционерного общества, осуществляют необходимую подготовительную работу.

Все виды расчетов с учредителями (акционерами акционерного общества, участниками полного товарищества, членами кооператива и др.) по

вкладам в уставный капитал организации, по выплате доходов учитывают на счете 75 «Расчеты с учредителями».

К счету 75 «Расчеты с учредителями» могут быть открыты следующие субсчета:

- 1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал»;

- 2 «Расчеты по выплате доходов» и др.

При создании организации на установленную сумму вкладов учредителей в уставный капитал дебетуют счет 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» и кредитуют счет 80 «Уставный капитал».

Фактически внесенные вклады учредителей отражают по дебету соответствующих материальных, денежных и других счетов (10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 51 «Расчетные счета», 50 «Касса») и кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал».

Основные средства и нематериальные активы при внесении их в качестве вкладов в уставный капитал организации предварительно отражают на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы».

При этом на стоимость внесенных активов составляют бухгалтерские записи:

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»;

Дебет счета 04 «Нематериальные активы»,

Кредит счета 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Оприходование имущества, предоставленного в натуральной форме в собственность организации в счет вкладов в уставный капитал, осуществляется по договорной стоимости, а имущества, предоставленного в

пользование организации, - в оценке, определенной исходя из арендной платы за пользование этим имуществом, исчисленной на установленный учредителями срок.

Если акции акционерного общества реализуются по цене, превышающей их номинальную стоимость, сумма разницы между продажной и номинальной стоимостью учитывается по кредиту счета 83 «Добавочный капитал».

На субсчете 2 «Расчеты по выплате доходов» счета 75 «Расчеты с учредителями» учитывают расчеты с учредителями по выплате им доходов, если они не являются работниками предприятия.

Начисление доходов от участия в организации отражают по кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 2 «Расчеты по выплате доходов» и дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Начисление доходов от участия в организации работникам организации отражают по кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

При начислении дивидендов с юридических и физических лиц удерживают налог на доход. Начисленные суммы налога отражают по дебету счетов 75 «Расчеты с учредителями» или 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Выплаченные участникам организации суммы доходов списывают с кредита счетов 50 «Касса», 51 «Расчетные счета» или 52 «Валютные счета» в дебет счетов 75 «Расчеты с учредителями» или 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

При выплате доходов продукцией (работами, услугами) организации их списывают с кредита счета 90 «Продажи» в дебет счетов 75 «Расчеты с учредителями» или 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Аналитический учет по счету 75 «Расчеты с учредителями» ведут по каждому учредителю, кроме учета расчетов с акционерами - собственниками акций на предъявителя в акционерных обществах.

Учет расчетов с учредителями (участниками) в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которых составляется сводная бухгалтерская отчетность, ведется на счете 75 «Расчеты с учредителями» обособленно.

## 5. Понятие и виды кредитов и займов, особенности их учета

В современных условиях хозяйствования нормальная деятельность организации невозможна без периодического привлечения дополнительной поддержки в виде заемных средств (кредитов и займов).

Кредит - это система экономических отношений, возникающая при передаче имущества в денежной или натуральной форме от одних организаций и лиц другим на условиях последующего возврата денежных средств с уплатой процентов за временное пользование переданным имуществом.

В зависимости от целевого назначения и сроков предоставления существуют различные виды кредитов.

Кредит банковский - кредит, предоставляемый банковскими учреждениями в форме денежных ссуд на условиях возвратности и с уплатой процентов.

Кредит вексельный - кредит, предоставляемый банками держателям векселей и поставщиками - своим покупателям.

Кредит государственный - это совокупность кредитных отношений, в которых государство выступает в качестве заемщика (нередко выступает и кредитором в системе международного кредита).

Кредит долгосрочный - кредит, предоставляемый на длительные сроки, то есть свыше одного года; используется на инвестиции производственного и социального характера (расширение производства, реконструкцию, строительство и др.).

Кредит ипотечный - ссуда под залог недвижимости.

Кредит коммерческий - кредит, предоставляемый продавцом товара покупателю в форме отсрочки платежа.

Кредит работникам - кредит, предоставляемый работникам на индивидуальное жилищное строительство, на строительство садовых домиков и другие цели, а также для покупки потребительских товаров на условиях возврата и с уплатой процентов.

Кредит краткосрочный - кредит, предоставляемый на срок до одного года и используемый на закупку материально-производственных запасов и на нужды текущей деятельности организации на условиях возвратности и с уплатой процентов.

Заем - это договор, в силу которого одна сторона (заимодавец) передает другой стороне (заемщику) в собственность или оперативное управление деньги или вещи на условиях возврата с уплатой процентов или без уплаты таковых.

Порядок выдачи и погашения кредитов определяется законодательством и составляемыми на его основе кредитными договорами.

Сторонами договора могут быть юридические и физические лица, кроме банков.

Кредитный договор - это целенаправленный документ, который составляется под исполнение конкретных условий контракта.

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.

С момента передачи денег (или вещей) заимодавцем заемщику возникают определенные заемные обязательства, и договор считается оформленным (заключенным).

Договор займа между сторонами заключается в письменном виде независимо от суммы договора. Несоблюдение письменной формы договора

займа не может служить обоснованием его недействительности; при возникновении споров стороны ссылаются в таком случае на представленную расписку заемщика или иной документ, удостоверяющий факт существования договора и его условий.

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.

Кредиты и займы имеют следующие отличительные особенности:

1. Кредитный договор вступает в силу с момента его подписания, и заемщик вправе обязать кредитора выдать ему кредит, за исключением случаев:

- когда после подписания договора обнаружились факты, свидетельствующие о том, что предоставленная заемщику сумма не будет возвращена в срок (например, заемщик признан неплатежеспособным или находится на грани банкротства);

- если заемщик нарушает условия договора целевого использования заемных средств.

Заемщик при этом имеет право отказаться от получения кредита полностью или частично, если он своевременно до установленного договором срока его предоставления доведет до сведения кредитора это свое намерение, если иное не предусмотрено кредитным договором.

2. Предметом кредитного договора могут быть только деньги (по договору займа - деньги и вещи).

3. Кредитный договор должен быть составлен только в письменном виде (заемный договор может быть оформлен в письменном виде, а может и не быть).

4. В роли кредитора может выступать только банк или иная кредитная организация, имеющая соответствующую лицензию ЦБ РФ на совершение такого рода операций. Сторонами договора займа могут быть любые юридические и физические лица.

5. Основными факторами при определении процентной ставки по кредитам являются: ставка рефинансирования ЦБ РФ, который предоставляет кредиты коммерческим банкам и прочим кредитным учреждениям, и размер банковской надбавки (маржи) в зависимости от спроса на денежные ресурсы.

Договор займа предполагает установление или не установление процента за пользование денежными средствами. Размер процентов определяется по договоренности сторон; как правило, он устанавливается с учетом местонахождения заемщика и ставки рефинансирования.

Проценты за пользование заемными средствами могут выплачиваться в денежной и натуральной форме.

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 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

Начисленные организации проценты за хранение денежных средств в банках отражают по дебету счета 51 «Расчетные счета» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

**Вопросы для самоконтроля**

1. Раскрыть понятия поставщики и подрядчики
2. Привести пример, в каком случае у организации возникает кредиторская задолженность
3. Пояснить, чем отличается кредиторская задолженность от дебиторской задолженности
4. Перечислить счета, на которых отражают кредиторскую задолженность
5. Перечислить счета, на которых отражают дебиторскую задолженность
6. Пояснить, чем отличаются долгосрочные кредиты и займы от краткосрочных кредитов и займов

## Тема 10. Учет собственного капитала и финансовых результатов

План:

1. Уставный капитал и учет его формирования
2. Резервный капитал: учет формирования и использования
3. Добавочный капитал, его формирование и учет
4. Нераспределенная прибыль

### 1. Уставный капитал и учет его формирования

Для учета уставного капитала организации предназначен счет 80. Величина уставного капитала (УК) характеризует размер имущества,

гарантирующего интересы кредиторов организации. Сальдо счета 80– размер уставного капитала, зафиксированного в учредительных документах организации.

Записи по счету 80 производятся при формировании уставного капитала. После государственной регистрации организации – Дебет 75 Кредит 80.

На счете 80 учитывается:

- **Уставный капитал**, который создается в акционерных обществах (ЗАО, ОАО, ООО)
- **Складочный,** создаваемый в полных товариществах и товариществах по вере
- **Уставный фонд**: формируемый при создании государственного или муниципального унитарного предприятия, основанного на праве хозяйственного ведения
- **Вклады товарищей**, если организация является участником договора простого товарищества

Минимальный размер уставного капитала определяется Федеральным Законом, регулирующими порядок создания и деятельности организации различных организационно- правовых форм ООО, ЗАО – 100 базовых сумм, ОАО – 1000 минимальных размеров оплаты труда. Уставный капитал акционерного общества состоит из номинальной стоимости акций общества, которые приобретены акционерами.

На основе учредительных документов организации на дату государственной регистрации делается проводка: Дебет 75 Кредит80.

К моменту регистрации оплата акций не требуется. Не менее 50% акций, распределенных при учреждении акционерного общества, должно быть оплачено в течение 3-х месяцев с момента регистрации.

Вклады могут вноситься денежными средствами и другими видами имущества.

Внесение вкладов отражается: Дебет 51 (50,52,08,10,20,21,23,29,41,43,55,58) Кредит 75.

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов внесенных в счет вклада в уставный капитал определяется из их денежной оценки, согласованной учредителями организации.

При оплате акций не денежными средствами для определения рыночной стоимости имущества, вносимого в акции независимо от их стоимости, обязательно привлечение независимого оценщика

Организация аналитического учета уставного капитала в разрезе акционеров должна две основные задачи:

- учет и точное подтверждение прав собственников на ценные бумаги;
- получение информации о лицах, которые вправе требовать от акционерного общества исполнения обязательства по выпущенным ценным бумагам.

Проводки по получению и возврату вкладов по договору простого товарищества

Дебет 01(10,41,50,51…) Кредит 80 –оприходованы вклады участников

Дебет 80 Кредит 01 (10,41…)- возврат имущества

Учредители могут принять решение об увеличении уставного капитала. Соответствующие изменения в учредительных документах должны быть зарегистрированы. Уставный капитал может быть увеличен только после того , как будут полностью оплачен раннее объявленный капитал . Порядок отражения на счетах бухгалтерского учета и увеличения уставного капитала аналогичен формированию .

Решение об увеличении номинальной стоимости акций может принять только общее собрание. Если увеличится уставный капитал за счет имущества общества, то образование дробных акций не допускается. Сумма, на которую увеличивается уставный капитал, не должна превышать разницы между стоимостью чистых активов и суммой уставного капитала и резервного фонда, т.е. Ar ≥ уставный капитал +резервный капитал, где Ar – стоимость чистых активов общества.

Учредители могут принять решение об уменьшении уставного капитала исходя из собственных интересов либо из требований законодательства.

Акционерное общество обязано в соответствии с Гражданским Кодексом РФ принять решение об уменьшении уставного капитала, если по данным годового бухгалтерского баланса стоимость чистых активов акционерного капитала станет меньше величины уставного капитала. Если в результате произведенного уменьшения балансовая стоимость уставного капитала окажется ниже установленного минимума, общество подлежит ликвидации. Акционерное общество вправе по решению общего собрания акционеров уменьшить уставный капитал путем уменьшения номинальной стоимости акций в целях сокращения их общего количества. Уменьшение уставного капитала возможно в случае изъятия вкладов участниками, аннулирования собственных акций акционерного общества уменьшения вкладов или номинальной стоимости акций.

Величина «Чистых активов » = сумме актов акционерного общества минус сумма обязательств.

Дебет 80 Кредит 84 – уменьшение уставного капитала с целью приведения его в соответствии с размером чистых активов общества.

Дебет 80 Кредит 81 – уменьшение уставного капитала за счет аннулирования акций, выкупленных у акционеров.

Товарищества ему выплачивают часть стоимости имущества пропорционально его доли в складочном капитале. Полученную прибыль распределяют между всеми членами товарищества, как правило, пропорционально их долям в складочном капитале. Убытки распределяют также, только между полными участниками товарищества.

При наличии убытков и уменьшении вследствие этого стоимости чистых активов до уровня ниже складочного капитала полученную затем прибыль не распределяют до тех пор, пока стоимость чистых активов не превышает размер складочного капитала.

Формирование: Дебет 75 Кредит 80

Свою долю, участник  может передать другому с согласия. При этом величина складочного капитала не изменяется, изменения отражаются только на аналитических счетах по учету складочного капитала.

При ликвидации товарищества его имущество распределяют между участниками.

**Паевой фонд** – совокупность паевых взносов членов производственного кооператива для совместного ведения предпринимательской деятельности, а также приобретенного и созданного в процессе деятельности формирования по  К 80.

Прибыль кооператива распределяют в соответствии с уставом организации. Часть её направляется в паевой фонд, др. часть распределяется между членами кооператива, обычно пропорционально их паевым взносам или заработку членов кооператива образовавшиеся убытки члены кооператива обязаны покрыть путем дополнительных взносов. В случаи невыполнения этой обязанности кооператив может быть ликвидирован в судебном порядке по требованию кредиторов. Выбывшие члены кооператива имеют право на получение своего пая за счет паевого фонда. Паевой фонд может быть уменьшен за счет покрытия убытка, не перекрытого страховыми и резервными фондами.

Государственные и муниципальные унитарные организации вместо уставного и складочного капитала формируют в установленном законодательством порядке уставный фонд – совокупность выделенных организации государством или муниципальными органами основных  и оборотных средств.

Для отражения расчетов унитарного предприятия с государственным или муниципальным органом – учредителем этого предприятия используется счет 75.

## 2. Резервный капитал: учет формирования и использования

Резервный капитал образуется за счет чистой прибыли, он имеет строго целевое назначение.

В балансе отражается по соответствующей статье и включает резервный фонд, образованный в соответствии с законодательством, и резервы образованные в соответствии с учредительными документами. Таким образом, резервный капитал подразделяется на резервный фонд создаваемый предприятием в обязательном порядке, и др. необязательные резервные фонды. Эти типы резервных фондов должны отражаться в балансе отдельно.

Суммы, направленные на формирование резервного капитала налогооблагаемую прибыль организации не уменьшают.

В акционерных обществах (открытых, закрытых.) – установлены требования к формированию резервного фонда: - 15% от уставного капитала.

**Резервный фонд** предназначен для покрытия его убытков, а также для погашения облигаций общества и выкупа акций общества в случаях отсутствия иных средств. Для иных целей резервный фонд не может быть использован.

Для предприятия с иностранными инвесторами размер резервного фонда составляет не менее 25% его уставного капитала.

Резервный фонд независимо от организационно- правовой формы организации формируется за счет чистой прибыли (не менее 5%).

Отчисления прекращаются, когда резервный капитал достигает размера, определенного уставом.

ООО не обязаны создавать резервный фонд (может создать, если предусмотрено уставом общества). Ограничений нет. Также кооперативы унитарные предприятия. В некоммерческих организациях создание резервного фонда не предусмотрено.

Отчисления в резервного фонда отражают по Кредиту счета 82, использование – по Дебету 82.

Направления использования резервного капитала должны быть отражены в уставе организации.

Формирование резервного капитала:

Дебет 84 Кредит 82

Использование резервного капитала может быть осуществлено по следующим направлениям:

- покрытие убытка за отчетный год
- погашение облигаций и выкуп акций ОАО, если иных средств для этого недостаточно.

Дебет 82 Кредит 84 – средства резервного капитала направлены на погашение убытка.

Дебет 82 Кредит 66 - средства резервного капитала направлены на погашение краткосрочных облигаций ОАО.

Дебет 82 Кредит 67 - средства резервного капитала направлены на погашение долгосрочных облигаций ОАО.

Синтетический учет резервного капитала ведется в журнал - ордере №2.

Пример. Устав ЗАО предусматривает создание резервного капитала в размере 15000 руб. Согласно уставу в резервном капитале ежегодно отчисляется 5% чистой прибыли общества, пока не достигнет 15%.

По итогам первого года работы чистая прибыль ЗАО составила 30000 руб. Согласно уставу в резервном капитале должно быть зачислено 1500 руб. (30000 руб.х5%)

Дебет 84 Кредит 82 – 1800

По итогам работы второго года ЗАО получил убыток. Чтобы его полностью погасить, нераспределенной прибыли прошлых лет не хватило.

Поэтому акционеры решили направить на погашение убытка средства резервного капитала.

Дебет 82 Кредит 84 – 1500руб.

По итогам третьего года работы чистая прибыль составила 400000руб. – 5% - составляет 20000руб.

Дебет 84  Кредит 82 – 15000руб

### 3. Добавочный капитал, его формирование и учет

Добавочный капитал – это составляющая часть собственного капитала организации, выделяемая в качестве объекта бухгалтерского учета и самостоятельного показателя отчетности. Система нормативного регулирования бухгалтерского учета определяет добавочный капитал путем перечисления его составных частей.

Добавочный капитал – это источники увеличения стоимости имущества организации 83 счет.

Формирование добавочного капитала может осуществляться за счет:

- увеличения стоимости основных средств в результате переоценки;
- эмиссионного дохода;
- направления в него части чистой прибыли;
- образование курсовых разниц в случаях погашения задолженности по взносам в уставный капитал, выраженной в иностранной валюте;
- присоединение к добавочному капиталу суммы использованных целевых инвестиционных средств.

Бухгалтерский учет формирования добавочного капитала за счет прироста учетной стоимости основных средств регулируется Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» от 30.03.01, Порядком проведения переоценки по состоянию на 1 января 97г, методическими указаниями по бухгалтерскому учету основных средств, инструкцией по применению Плана счетов и иными документами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета. Организация имеет право не чаще одного раза в год (начало отчетного года) переоценивать объекты основных средств. Сумма до оценки объекта основных средств  равная сумме его уценки, проведенной в предыдущие периоды и отнесенной за счет прибылей и убытков в качестве операционных расходов, относится за счет прибылей и убытков отчетного периода в качестве дохода.

Элементарный доход образуется у организации при продаже акций ОАО по рыночной цене выше номинала.

В бухгалтерском учете положительная курсовая разница, возникшая при внесение иностранной валюты в уставный капитал предприятия, отражается:

Дебет 83 Кредит 75с/с

К добавочному капиталу присоединяются ассигнования, полученные из бюджета любого уровня, которые израсходованы предприятием на финансирование долгосрочных инвестиций. Данные средства зачисляются вначале на специальный банковский счет, с которого затем производится их списание на покрытие расходов, осуществляемых в соответствии с инвестиционной программой предприятия. Затем израсходованная сумма бюджетных ассигнований включается в состав добавочного капитала:

Дебет 86 Кредит 83.

Основанием для такого присоединения может выступить только факт использования бюджетных средств по целевому назначению.

Добавочный капитал может пополнятся за счет средств, направляемых на пополнение собственных оборотных средств, данный источник образуется в процессе распределения участниками нераспределенной прибыли предприятия

Дебет 01 Кредит83 – увеличение стоимости объекта основных средств в результате переоценки

Дебет 84 Кредит83 – прибыль, направленная на формирование добавочного капитала

Средства добавочного капитала наиболее часто используются на следующие цели:

- погашение сумм снижения стоимости основных средств в результате переоценки
- увеличение уставного капитала организации
- погашение убытка
- распределение между акционерами

Снижение величины между добавочного капитала возможно при снижении стоимости основных средств, выявившейся по результатам их переоценки.

Сумма уценки объекта основных средств, в результате переоценки относится на счет прибылей и убытков в качестве расходов. Сумма уценки объекта основных средств относится в уменьшение добавочного капитала организации, образованного за счет сумм до оценки этого объекта, проведенной в предыдущие отчетные периоды. Превышение суммы уценки объекта над суммой его до оценки, зачисленной в добавочный капитал организации в результате переоценки, проведенной в предыдущие отчетные периоды, относится на счет прибылей и убытков в качестве операционного расхода.

В ФСБУ 6/2020 по вопросу списания накопленных сумм до оценки содержится следующее требование:

При выбытие объекта основных средств сумма его до оценки переносится с добавочного капитала организации в нераспределенную прибыль организации. Дебет 83 Кредит 84 – накопление суммы до оценки.

Для выполнения этой проводки необходимо выполнить следующее действие:

- Сальдо счета 83 – 1 должно быть расшифровано по всем объектам основных средств, подвергавшимся переоценке. На основании ведомостей проведения переоценка необходимо определить долю добавочного капитала, приходящуюся на каждый отдельный инвентарный объект.
- В случае имевшего место использования добавочного капитала для увеличения уставного капитала либо для уценки основных средств ниже их первоначальной стоимости организация должна определить каким именно объектом не будет соответствовать полная сумма накопленных до оценок.
- В момент списания основных средств с баланса (по любым причинам) в учете делается указанная выше запись на всю сумму до оценок приходящуюся на долю выбывшего объекта.

Сумма до оценок, приходящаяся на долю выбывающего объекта, могла быть ранее уменьшена в случае, если рассматриваемые объекты были в списке, сформированном на предыдущем шаге. Тогда запись будет делаться не на всю сумму накопленных по объекту до оценки, а на её неизрасходованную часть.

Дебет 83, Кредит 01 – уменьшение стоимости объекта о/с в результате переоценки над суммой его до оценки, зачисляется в добавочный капитал организации в результате переоценки.

Дебет 83, Кредит 78(2) – распределение добавочного капитала между учредителями.

Дебет 83, Кредит80 – добавочный капитал направлен на увеличение уставного капитала.

Дебет 83, Кредит 84 – добавочный капитал направлен на погашение убытков.

## 4. Нераспределенная прибыль

Нераспределенная прибыль - это часть чистой прибыли, которая не была распределена между акционерами и осталась в распоряжении предприятия.

Счет 84. Экономическое содержание этого счета заключается в аккумулировании невыплаченной прибыли, которая остается в обороте у организации в качестве внутреннего источника финансирования .

Финансирование нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) отражается следующими проводками:

Дебет 99, Кредит 84 с/с «Прибыль подлежащая распределению»

- отражение чистой прибыли.

Дебет 84 «Непокрытый убыток», Кредит 99 – отражается чистый (непокрытый) убыток отчетного года.

В течение отчетного года финансовый результат организации отражается на счете 99. 31 декабря каждого года при реформации баланса

сумма полученной чистой прибыли (убытка) списывается со счета 99 на счет 84.

К учету 84 можно открыть следующие субсчета:

- Прибыль, подлежащая распределению;
- Нераспределенная прибыль;
- Непокрытый убыток.

Чистая прибыль может быть использована на:

Дебет 84, Кредит 75/70 – выплату дивидендов акционерам организации;

Дебет 84, Кредит 82 – создание и пополнение резервного капитала;

Дебет 84, Кредит 83 – увеличение добавочного капитала;

Дебет 84, Кредит 84 – погашение убытков прошлых лет.

В случае получения убытка решение о том за счет каких средств он будет покрыт, принимается собственниками организации (общее собрание акционеров в ЗАО или ОАО или собрание участников ООО).

Пример:

По итогам работы 2005г. чистая прибыль ЗАО составила 70000р. В аналитическом учете к счету 84 ЗАО предусмотрел следующие субсчета: 84-1 «Прибыль подлежащая распределению»; 84-2 «Нераспределенная прибыль»

31.12.05. при реформации баланса Дебет 99, Кредит 84-1 – 70000р. – отражение чистой прибыли.

В феврале 2006г. на общем собрании акционеров было решено использовать чистую прибыль следующим образом:

50% направить на пополнение резервного капитала

50% на выплату дивидендов акционерам

Дебет 84-1, Кредит 82 -3500 (70000х5%) – на пополнение резервного капитала

Дебет 84-1, Кредит 75 – 35000 (70000х50%) – на выплату дивидендов

Дебет 84-1, Кредит 84-2 – 31500 (70000-3500-35000) – сумма нераспределенной прибыли.

После распределения прибыли на общем собрании в феврале 2006г. кредитовое сальдо по субсчету 84-2 составило 31500р. В марте 2006г. на общем собрании акционеров ЗАО было решено направить средства нераспределенной прибыли на производственное развитие. ЗАО приобрел оборудование стоимостью 24000р. (в т.ч. НДС 6000р.)

Был открыт субсчет «Нераспределенная прибыль», использованная на приобретение основных фондов и при вводе оборудования в эксплуатацию:

Дебет 01, Кредит 08 – 18000р. (24000-6000)

Дебет 68, Кредит 19 – 6000 налоговый вычет

Дебет 84-2, Кредит 84-3 – 18000 – отражено. использование чистой прибыли на приобретение оборудования.

Убыток может быть погашен за счет:

- Целевых взносов акционеров организации;
- Средства резервного капитала;
- Средства нераспределенной прибыли прошлых лет.

Убыток может быть списан с баланса, если общее собрание примет решение об уменьшении уставного капитала до величины чистых активов.

Дебет 73, Кредит 84 – убыток покрыт за счет целевых взносов работников организации

Дебет 75, Кредит 84 – убыток покрыт за счет целевого взноса учредителей организации

Дебет 82, Кредит84 - средства резервного капитала направленные на погашение убытков

Дебет 83, Кредит84 – средства добавочного капитала направленные на погашение убытков

Дебет 80, Кредит 84 – уставный капитал уменьшен до величины чистых активов

Решение о распределении чистой прибыли принимается собственниками (учредителями) организации. Такое решение обычно принимается в начале года, следующего за отчетным. Распределение чистой

прибыли находится в исключительной компетенции общего собрания участников и не может быть осуществлено единоличным распоряжением руководителя организации. Собрание акционеров организации может принять решение не распределять полученную прибыль или оставить нераспределенной какую-то её часть. Самостоятельных счетов по фондам нет, но ведется аналитический учет прибыли, чтобы обеспечить получение информации по направлениям использования средств.

Отражение в учете хозяйственных операций по использованию чистой прибыли зависят от ряда факторов. Можно выделить три базовых варианта отражения в учете использования прибыли.

1. Существует позиция, согласно которой, если предприятие имеет утвержденную собственниками смету расходов за счет чистой прибыли прошлого года (или прибыли отчетного года ), в котором заложены выплаты за счет чистой прибыли, то бухгалтер может отражать в учете уменьшение нераспределенной прибыли. Таким образом, для реализации данного подхода необходимо:

- наличие решения собственников о предоставлении права финансировать определенный вид затрат на определенную сумму за счет чистой прибыли определенного года;
- наличие документально подтвержденной компетенции руководителя на расходование прибыли;
- наличие распоряжения руководителя;
- наличие прибыли за предыдущие периоды.

2. При отсутствии согласия собственника на осуществление расходов за счет чистой прибыли – отражать их на счете 76. При получении согласия данные расходы переносят на счет остающийся в распоряжении предприятия прибыли:

Дебет 84 Кредит 76

3. Некоторые рекомендуют при отсутствии согласия собственника на осуществление расходов за счет чистой прибыли отражать с

использованием счетов затрат или 91. Аналитический учет должен быть организован таким образом, чтобы обеспечить формирование информации по направлениям использования средств. В аналитическом учете средства нераспределенной прибыли, использованные в качестве финансового обеспечения производственного развития организации могут разделяться.

К счету 84 могут быть открыты следующие субсчета счета

- прибыль, подлежащая распределению (84-1)
- нераспределенная прибыль в обращении (84-2)
- нераспределенная прибыль использованная (84-3)

Функции субсчетов:

84-1

- зачисление всей суммы чистой прибыли отчетного года:

  Дебет 99, Кредит 84-1
- начисление дивидендов: Дебет 84-1, Кредит 70,75
- отчисление в резервный фонд: Дебет 84-1, Кредит 82

84-2

- отражение общей суммы нераспределенной между акционерами прибыли;
- характеристика величины средств, накопленных для создания нового имущества в форме основных и др. материальных ресурсов;
- отражение фактического использования средств на создание нового имущества.

84-3

- обобщение информации о том, какая часть средств нераспределенной прибыли превращена из денежной формы в товарную, то есть на какую сумму приобретено новое имущество. По мере записи: Дебет 01 Кредит 08 делается запись по счету 84

Дебет 84 «Нераспределенная прибыль в обращении», Кредит 84 .

**Вопросы для самоконтроля**

1. Перечислить, что включает в себя собственный капитал

2. Раскрыть понятие «уставный капитал» и то, как он формируется

3. Раскрыть, как формируется резервный капитал и для чего он предназначен

4. Пояснить значение добавочного капитала на предприятие и то, как он формируется

5. Перечислить, на каких счетах отражают собственный капитал предприятия

## Тема 11. Бухгалтерская отчетность

План:

1. Состав и виды отчетности. Основные требования, предъявляемые к бухгалтерской отчетности
2. Порядок составления и представления бухгалтерской и налоговой отчетности
3. Пользователи бухгалтерской отчетности и сроки ее представления

### 1. Состав и виды отчетности. Основные требования, предъявляемые к бухгалтерской отчетности

Бухгалтерская отчетность – система показателей, отражающая имущественное и финансовое положение организации на отчетную дату, а также финансовые показатели ее деятельности за отчетный период.

Бухгалтерская отчетность должна удовлетворять следующим принципам:

1. соблюдение единой учетной политики в течение отчетного периода;
2. полнота отражения всех хозяйственных операций и результатов инвентаризации;
3. правильность отнесения доходов и расходов к отчетному периоду;

4. четкое разграничение издержек производства и капитальных вложений;

5. тождество данных аналитического и синтетического учета.

Бухгалтерскую отчетность составляют предприятия, являющиеся юридическими лицами независимо от форм собственности, включая предприятия с иностранными инвестициями.

Бухгалтерская отчетность в зависимости от периода, за который она составляется, бывает периодической и годовой.

К периодической (квартальной) относится бухгалтерская отчетность квартальная, полугодовая, за 9 месяцев.

Годовая бухгалтерская отчетность составляется по итогам истекшего года.

Бухгалтерская отчетность составляется в тысячах рублей без десятичного знака.

Предприятие представляет в обязательном порядке годовую отчетность:

– собственникам, в соответствии с учредительными документами;

– инспекции Федеральной налоговой службы;

– территориальным органам государственной статистики.

Сроки, установленные для представления годовой отчетности – не позднее 1 апреля следующего за отчетным годом.

В состав годовой бухгалтерской отчетности включается:

1. Бухгалтерский баланс (форма по ОКУД 0710001).

2. Отчет о финансовых результатах (форма 0710002).

3. Приложения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах:

- отчет об изменениях капитала (форма 0710003);

- отчет о движении денежных средств (форма 0710004);

- отчет о целевом использовании полученных средств (0710006), включаемый в состав бухгалтерской отчетности общественных организаций (объединений), не осуществляющих предпринимательской деятельности и не

имеющих кроме выбывшего имущества оборотов по продаже товаров (работ, услуг).

Организации самостоятельно определяют детализацию показателей по статьям отчетов. Пояснения к балансу и отчету о финансовых результатах оформляются в табличной и (или) текстовой форме.

Пояснения к годовой бухгалтерской отчетности должны содержать существенную информацию об организации, ее финансовом положении, сопоставимости данных за отчетный и предшествующий ему годы, методах оценки и существенных статьях бухгалтерской отчетности. В пояснениях предприятие объявляет изменения в своей учетной политике на следующий отчетный год.

Некоммерческим организациям, за исключением общественных организаций (объединений), не осуществляющих предпринимательской деятельности и не имеющих кроме выбывшего имущества оборотов по продаже товаров (работ, услуг), рекомендовано применять форму отчета о целевом использовании полученных средств при формировании соответствующих пояснений.

Организации – субъекты малого предпринимательства формируют бухгалтерскую отчетность по следующей упрощенной системе:

1) в бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах включаются показатели только по группам статей (без детализации показателей по статьям);

2) в приложениях к бухгалтерскому балансу приводится только наиболее важная информация, без знания которой невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

Компании, применяющие УСН, могут не составлять приложения к отчетности. Оформить их надо лишь в случае, если показатели в балансе и отчете о финансовых результатах не позволяют оценить финансовое положение компании. Например, если за год произошли значительные

изменения в показателях (снизилась стоимость активов, возросла кредиторская задолженность и т. п.).

Составлять промежуточную отчетность надо, если по закону, договору, уставу или решению собственников ее надо представлять. Бухгалтерская отчетность составляется на основании данных синтетического и аналитического учета.

Данные вступительного баланса должны соответствовать данным утвержденного заключительного баланса за предыдущий год.

В случае изменения вступительного баланса на 1 января отчетного года в пояснительной записке должны быть объяснены причины. Изменения бухгалтерской отчетности, относящиеся как к текущему, так и к прошлому году, производятся в отчетности, составляемой за отчетный период, в котором были обнаружены искажения ее данных. Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем предприятия

## 2. Порядок составления и представления бухгалтерской и налоговой отчетности

Составлению отчетности должна предшествовать значительная подготовительная работа, осуществляемая по заранее составленному специальному графику, который включает в себя следующие этапы.

1. В соответствии со ст. 12 ФЗ «О бухгалтерском учете» обязательно должна проводиться инвентаризация всех статей баланса, после чего остаток по счетам Главной книги корректируются в полном соответствии с результатами инвентаризации.

Аналогичным образом осуществляется проверка расчетов со всеми покупателями, поставщиками и другими субъектами рынка, с которыми организация имеет расчеты.

2. Проводится переоценка (уточнение оценки) имущественных статей баланса: движимого и недвижимого имущества, материалов, товаров,

ЦБ, долгов и т.п; заключительными записями декабря образуются оценочные резервы (например, результат по сомнительным долгам).

3. Уточняется распределение доходов и расходов, прибыли и убытков между смежными отчетными периодами.

4. Выявляется окончательный финансовый результат работы организации путем суммирования всех частных результатов.

5. Затем в конце года закрываются все определенные счета: калькуляционные., собирательно-распределительные, сопоставляющие, финансово-результатные. Сначала закрывают счет 23, затем 97, 25, 26. Затем калькулируют себестоимость продукции основных отраслей производства и списывают затраты со счета 20. Затем 29, 90, 91.

6. Составляется оборотная ведомость по счетам Главной книги, охватывающая все исправительные, корректирующие и дополнительные записи, вызванные описанными выше действиями, и дающая материал (остатки по счетам) для составления годового (заключительного) баланса.

Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем организации.

Предприятие представляет в обязательном порядке квартальную и годовую бухгалтерскую отчетность:

- собственникам (участникам, учредителям в соответствии с учредительными документами);

- государственной налоговой инспекции;

- территориальным органам государственной статистики по месту регистрации организаций.

Годовая бухгалтерская отчетность о результатах хозяйственной деятельности, имущественном и финансовом положении является открытой к публикации. заинтересованные пользователи могут знакомиться с годовым бухгалтерским балансом и получать его копии с возмещением расходов на копирование.

**Налоговая отчетность** – это совокупность налоговых деклараций, подлежащих предоставлению налогоплательщиками в налоговые органы по

месту их учета, в установленные сроки. Налоговая декларация предоставляется каждым налогоплательщиком по каждому налогу, подлежащему уплате.

## 3. Пользователи бухгалтерской отчетности и сроки ее представления

Организации по результатам своей хозяйственной деятельности составляют месячную, квартальную и годовую бухгалтерскую отчетность; месячная и квартальная отчетность являются промежуточной.

Отчетный год для всех организаций – с 1 января по 31 декабря календарного года включительно.

Организации, за исключением бюджетных, в обязательном порядке представляют годовую и квартальную отчетность:

1. участникам или собственникам;
2. территориальным органам государственной статистики;
3. другим органам исполнительной власти, банкам, финансовым органам, налоговой инспекции и иным пользователям.

Организации обязаны представлять бухгалтерскую отчетность в указанные адреса бесплатно по одному экземпляру. Все они представляют квартальную бухгалтерскую отчетность в течение 30 дней по окончании квартала, а годовую – в течении 90 дней по окончании года.

При наличии технических возможностей бухгалтерская отчетность может быть представлена на дискете или ином машинном носителе.

Бюджетные организации представляют месячную, квартальную и годовую бухгалтерскую отчетность вышестоящему органу в установленные им сроки.

Датой представления бух. Отчетности для одногородней организации считается день фактической передачи ее по принадлежности, а для иногородней – дата ее почтового отправления.

Когда дата представления отчетности совпадает с выходным днем, срок представления отчетности переносится на следующий за ним первый рабочий день.

Организации публикуют бухгалтерскую отчетность и итоговую часть аудиторского заключения, если это предусмотрено законодательством России. Публикация производится не позднее 1 июня года, следующего за отчетным, в газетах, журналах, либо путем распространения среди пользователей брошюр, буклетов и других изданий.

Министерства и ведомства РФ представляют сводную годовую бухгалтерскую отчетность по подведомственным им организациям.

Министерству финансов РФ, Министерству экономики и развития торговли РФ и государственному комитету РФ по статистике в следующие сроки:

1. по унитарной организации - не позднее 25 апреля года, следующего за отчетным;

2. по АО (товариществам) – не позднее 1 августа года, следующего за отчетным.

Любой бухгалтерский баланс отражает состояние имущества предприятия как группировку разнородных имущественных средств и прав на эти ценности и одновременно как капитал, образованный волей определенных хозяйствующих субъектов, (предприниматель, аукцион), а также третьих лиц (кредиторов, инвесторов, банков).

Годовая отчетность должна быть опубликована не позднее 1 июня года, следующего за отчетным.

Публикуется Ф №1, Ф№2.

бухгалтерская отчетность публикуется в тыс. руб. Внутренняя бухгалтерская отчетность не подлежит публикации, т.к. отнесена к коммерческой тайне.

Сводная (консолидированная) бухгалтерская отчетность составляется по следующим видам деятельности:

- основная деятельность организаций промышленности;

- основная деятельность строительных, ремонтно-строительных, проектных организаций;

- основная деятельность организаций по материально-технического снабжения.

Объединения юридических лиц (созданные на добровольных началах организациями) составляют сводную бухгалтерскую отчетность в порядке, определенном в учредительных документах.

## Вопросы для самоконтроля

1.Дать определение бухгалтерской отчетности, и еѐ классификация

2. Раскрыть порядок и сроки предоставления бухгалтерской отчетности

3. Перечислить пользователей бухгалтерской отчетности

4. Перечислить основные требования, предъявляемые к ее составлению.

## Словарь терминов

**Аванс** — средства, выдаваемые заранее в счет покрытия предстоящих расходов или платежей.

**Автоматизированная (таблично-автоматизированная) форма** — форма учета, основанная на использовании в учете ЭВМ.

**Аккредитив** — поручение банка покупателя банку поставщика осуществить оплату продукции, отгруженной в адрес покупателя.

**Аккредитивная форма расчетов** — форма безналичных иногородних расчетов за продукцию (услуги) посредством аккредитивов.

**Актив баланса** — часть бухгалтерского баланса, характеризующая на отчетную дату в денежном выражении активы организации, их состав и размещение.

**Активно-пассивные счета** — счета для учета расчетов. Сальдо (остаток) может быть либо дебетовым, либо кредитовым.

**Активные счета** — счета для учета имущества (счета «Касса», «Расчетные счета», «Основные средства»).

**Активы** — экономические ресурсы хозяйствующего субъекта, выраженные в стоимостной оценке и способные приносить доход в будущем.

**Акцепт** — согласие.

**Акцепт счета** — согласие плательщика оплатить счет.

**Акцептная форма расчетов** — форма безналичных расчетов между организациями за продукцию, работы и услуги.

**Акциз** — косвенный налог на товары массового потребления. Включается в цену товара.

**Акционер** — юридическое или физическое лицо, владеющее акциями.

**Акционерное общество** — добровольное объединение физических и (или) юридических лиц, капитал которых сформирован путем выпуска и продажи акций.

**Акционерный капитал** — капитал, размер которого определяется уставом. Акционерный капитал формируется в результате эмиссии акций.

**Акция** — ценная бумага, выпускаемая акционерным обществом. Удостоверяет внесение средств в АО и дает право владельцам на получение дохода (дивиденда).

**Амортизируемые активы** — часть активов, стоимость которых погашается посредством начисления амортизации.

**Аналитические счета** — счета, детализирующие информацию, содержащуюся в обобщенном виде в синтетических счетах

**Аналитический учет** — система сбора и группировки учетной информации для целей управления организацией и составления бухгалтерской отчетности.

**Аренда** — срочное возмездное владение и пользование имуществом другой организации.

**Арендатор** — лицо, взявшее имущество в аренду. **Арендная плата** — плата за пользование взятым в аренду имуществом.

**Арендодатель** — собственник переданного в аренду имущества. **Арифметическая проверка** — проверка правильности подсчета данных.

**Аффилированное лицо** — инвестор, оказывающий прямое влияние на деятельность компании.

**Брак в производстве** — узлы, детали, полуфабрикаты и изделия, не отвечающие стандартам или техническим условиям. Они не могут быть использованы по прямому назначению.

**Брак внешний** — брак, выявленный у потребителя в процессе монтажа или эксплуатации.

**Брак внутренний** — брак, выявленный на предприятии до отправки продукции покупателю.

**Брутто:** а) вес товара с упаковкой; б) валовой доход (без вычета расходов).

**Бухгалтерская запись (проводка)** — наименование дебетуемого и кредитуемого счетов с указанием суммы по ним.

**Бухгалтерская отчетность** — система показателей, отражающих имущественное и финансовое положение организации на отчетную дату, а также финансовые результаты ее деятельности за отчетный период.

**Бухгалтерский баланс** — это способ группировки имущества организации как по составу и размещению, так и по источникам образования и назначению в денежной оценке на определенную дату.

**Бухгалтерский учет** — это упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в стоимостном выражении об активах организации и источниках их образования.

**Бюджетно распределительные счета** — счета для распределения расходов по смежным отчетным периодам.

**Валовая продукция** — показатель объема производства организации в денежном выражении.

**Валюта:** а) денежная единица, лежащая в основе денежной системы страны; б) иностранные деньги, используемые в системе международных расчетов.

**Валюта иностранная** — денежные знаки иностранных государств, кредитные средства обращения и платежа, используемые в международных расчетах.

**Валюта конвертируемая** — денежные единицы, свободно обмениваемые на национальные валюты и международные платежные средства.

**Валюта неконвертируемая** — денежная единица, функционирующая в пределах одной страны.

**Валютное регулирование** — государственное регламентирование порядка осуществления расчетов с иностранными партнерами, операций с валютой и золотом.

**Внеоборотные активы** — часть активов организации, срок полезного использования которых свыше 12 месяцев, или обычного операционного цикла, превышающего 12 месяцев (основные средства,нематериальные активы, незавершенное строительство и др.).

**Внутренняя отчетность** — отчетность, применяемая организацией для нужд управления финансовой, производственной и технологической деятельностью.

**Вспомогательные материалы** — материально-производственные запасы, не образующие материальной основы готового продукта, способствующие созданию нормальных условий работы основных средств, изменяющие качественные характеристики предметов труда и т. д.

**Гласность учетной политики** — доступность для внешних пользователей.

**Готовая продукция** — составная часть материально-производственных запасов организации, предназначенная для продажи и соответствующая установленным техническим параметрам и другим стандартам.

**Двойная запись** — отражение каждой хозяйственной операции в одинаковой сумме по дебету и кредиту взаимосвязанных счетов.

**Дебиторская задолженность** — см. «Средства в расчетах».

**Дебиторы** — юридические и физические лица — должники организации.

**Денежные документы** — почтовые марки, оплаченные авиабилеты, путевки в санатории и дома отдыха, марки государственной пошлины, вексельные марки, находящиеся в кассе организации.

**Денежные средства** — часть оборотных активов, используемых хозяйствующим субъектом для осуществления расчетов.

**Добавочный капитал** — часть собственного капитала, созданного в результате дополнительного внесения средств сверх уставного капитала, изменения стоимости активов или их безвозмездного получения.

**Документация** — письменное разрешение на проведение операции и подтверждение ее совершения.

**Документооборот** — этапы движения документов от создания до передачи в архив.

**Документы (первичные, сводные)** — первичные документы предназначены для оформления хозяйственных операций. Сводные документы обобщают информацию однородных первичных документов.

**Долгосрочные активы** — часть экономических ресурсов, используемых в течение длительного времени.

**Долгосрочные обязательства** — задолженность, срок погашения которой превышает 12 месяцев.

**Долгосрочные финансовые вложения** — вложения денежных средств или иного имущества в другие организации на срок более одного года для получения дохода или контроля за их деятельностью.

**Долевые финансовые вложения** — вклады в уставные капиталы других организаций.

**Дополнительная запись (проводка)** — способ исправления ошибок в корреспонденции счетов, повторенных в разных учетных регистрах.

**Дополнительные счета** — счета, увеличивающие оценку объектов, отраженную на основных счетах.

**Доходы будущих периодов** — доходы, полученные в одном отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам.

**Забалансовые счета** — счета для учета имущества, не принадлежащего данной организации.

**Заем** — взятые в долг деньги или имущество у других организаций (кроме банков) с обязательством их возврата.

**Залог** — имущественное обеспечение основными средствами, товарно-материальными ценностями, ценными бумагами выполнения обязательств должника (торговой организации).

**Запасные части** — часть материально-производственных запасов, предназначенных для ремонта и замены износившихся узлов и деталей машин, оборудования и др.

**Затраты внепроизводственные** — расходы по продаже продукции. Учитываются на счете 44 «Расходы на продажу».

**Затраты на оплату труда** — вид затрат, включаемый в издержки производства и обращения.

**Затраты на производство** — расходы организации, связанные с производством продукции, работ и услуг.

**Инвентаризация** — проверка фактического наличия имущества в натуре.

**Калькуляционные счета** — счета для учета затрат и исчисления себестоимости продукции, работ и услуг.

**Калькуляция** — расчет себестоимости единицы продукции, работ, услуг.

**Капитал** — стоимость вложенных собственниками активов и прибыль, накопленная за время функционирования организации.

**Капитальные вложения** — затраты по строительству или приобретению объектов основных средств инематериальных активов.

**Кассовый метод.** Доходы признаются в день поступления средств на счета в банках или в кассу или нового имущества. Расходами признаются затраты после их фактической оплаты.

**Кассовый ордер** — документ, оформляющий операции по поступлению и выдаче наличных денег из кассы.

**Коммерческие расходы** — затраты, связанные с продажей продукции.

**Контрарные счета** — счета, противоположные основным. Уменьшают оценку объектов, отраженную на основных счетах.

**Косвенные затраты** — затраты, относящиеся к двум и более видам выпускаемой продукции (работ, услуг). В себестоимость каждого вида изделия включаются путем распределения.

**Корректурный способ** — способ исправления ошибок в документах.

**Котировка:** а) фиксирование цен на товарных биржах в течение рабочего дня; б) регистрация курса иностранной валюты или ценных бумаг.

**«Красное сторно»** — способ исправления неправильной корреспонденции счетов, основанный на вычитании неправильной записи.

**Краткосрочные обязательства** — это задолженность, срок погашения которой не превышает одного года.

**Краткосрочные финансовые вложения** — вложения денежных средств или иного имущества в другие предприятия на срок менее одного года для получения дохода или контроля за их деятельностью.

**Кредит** — предоставление в долг товаров или денег.

**Кредиторская задолженность** — обязательства организации перед кредиторами за товары, работы, услуги и по прочим операциям, т. е. долги данного предприятия другим организациям и отдельным лицам.

**Лизинг** — долгосрочная аренда основных средств.

**Лимит кассы** — сумма наличных денежных средств в кассе предприятия, размер которых устанавливается предприятием.

**Материально-производственные запасы** — часть имущества, используемая при производстве продукции (работ, услуг), а также предназначенная для продажи и для управленческих нужд организации.

**Метод начисления.** Доходы признаются в том отчетном периоде, в котором имели место, независимо от фактического поступления денежных средств или иного имущества. Расходы признаются в том отчетном периоде, в котором возникли исходя из условий сделки.

**Налог на добавленную стоимость** — форма изъятия в бюджет части прироста стоимости созданной в процессе производства товаров, работ, услуг.

**Незавершенное производство** — предметы труда, находящиеся в обработке на рабочих местах.

**Нематериальные активы** — средства хозяйства, не обладающие материальными или физическими свойствами, обеспечивающие возможность получения дохода постоянно или в течение длительного времени.

**Непокрытый убыток** — финансовый результат, характеризующий уменьшение капитала организации за отчетный год.

**Нераспределенная прибыль** — финансовый результат, характеризующий увеличение капитала организации за отчетный год и весь период ее деятельности.

**Нетто:** а) чистый вес товара (без упаковки); б) чистый доход за минусом расходов.

**Норма естественной убыли** — величина допустимых естественных потерь товаров от усушки, утруски при перевозке, перевалке, хранении.

**Ноухау** — накопленные предприятием научные и технические знания, производственный опыт.

**Облигация** — долговая ценная бумага. Ее владелец получает доход в форме определенного процента.

**Оборот по счету** — сумма по операциям за отчетный период.

**Оборотная ведомость по аналитическим счетам** — ведомость для проверки правильности записей по аналитическим счетам.

**Оборотная ведомость по синтетическим счетам** — способ отражения и проверки полноты записей на синтетических счетах.

**Оборотные активы** — материальные оборотные средства, средства в текущих расчетах, краткосрочные финансовые вложения, денежные средства, расположенные в балансе в порядке возрастания ликвидности.

**Обратные записи (проводки)** — способ исправления неправильной корреспонденции счетов.

**Обязательства** — задолженность организации, возникшая в результате прошлых хозяйственных событий и сделок, выполнение которых влечет за собой будущую передачу активов.

**Операционные счета** — счета для получения информации о затратах на производство продукции с целью подсчета ее себестоимости.

**Оправдательный документ** — документ, подтверждающий факт осуществления хозяйственной операции.

**Основные материалы** — часть материально-производственных запасов, образующих вещественную (материальную) основу готового продукта, например, металл, ткань, мука и т. п.

**Основные средства** — часть средств труда, используемых организацией при производстве продукции (работ, услуг), для управленческих нужд в течение периода, превышающего 12 месяцев. **Основные счета** — счета для учета имущества организации, его источников и расчетов.

**Остаточная стоимость нематериальных активов** — первоначальная стоимость НМА за вычетом суммы начисленной амортизации. Определяется как разница между оборотом по дебету счета 04 «Нематериальные активы» и оборотом по кредиту счета 05 «Амортизация нематериальных активов».

**Остаточная стоимость основных средств** — первоначальная (восстановительная) стоимость за вычетом суммы начисленной амортизации. Определяется в виде разницы между дебетовым оборотом по счету 01 «Основные средства» и кредитовым оборотом по счету 02 «Амортизация основных средств».

**Отклонение в стоимости материальных ценностей** — разница между фактической и учетной (нормативной, плановой) стоимостью заготовления материально-производственных запасов.

**Отчетная дата** — дата, по состоянию на которую организация должна составлять бухгалтерскую отчетность.

**Оценка** — способ выражения хозяйственных явлений в денежном измерении.

**Пассив баланса** — часть бухгалтерского баланса, в которой представлены источники образования и назначения активов.

**Пассивные счета** — счета, предназначенные для учета источников образования имущества (счета «Уставный капитал», «Добавочный капитал» и др.).

**Первичный документ** — письменное доказательство совершения хозяйственной операции или разрешение на ее осуществление.

**Первоначальная стоимость** — оценка, по которой к бухгалтерскому учету принимаются объекты основных средств, нематериальных и других активов.

**Переоценка основных средств** — изменение оценки основных средств, позволяющее первоначальную стоимость объемов привести к сопоставимым ценам, отражающим современные условия воспроизводства.

**План счетов бухгалтерского учета** — систематизированный перечень счетов бухгалтерского учета (синтетических и субсчетов).

**Платежное поручение** — письменное распоряжение плательщика обслуживающему его банку осуществить платеж.

**Платежное требование** — документ, представляемый в банк получателя с требованием к плательщику об уплате указанной суммы.

**Подотчетные лица** — работники организации, получившие деньги под отчет на командировочные расходы и хозяйственные нужды.

**Положение (стандарты) по бухгалтерскому учету** — нормативный документ, обобщающий принципы и правила ведения бухгалтерского учета отдельных его объектов.

**Полуфабрикаты** — предметы труда, прошедшие обработку в одном или нескольких цехах предприятия, но нуждающиеся в дальнейшей доработке (на предприятии или за его пределами).

**Пользователи бухгалтерской информации** — администрация организации, сторонние пользователи с прямым и непрямым финансовым интересом.

**Поставщик** — юридическое (физическое) лицо, снабжающее организации материальными ресурсами, необходимыми для производства продукции, работ и услуг.

**Пошлина** — денежный сбор, взимаемый рядом учреждений за выполнение их функций: судом, арбитражем, нотариатом, таможней.

**Предметы обращения** — часть оборотных активов организации, предназначенных для продажи.

**Предметы труда** — часть имущества (оборотных активов) хозяйствующего субъекта, предназначенная для изготовления продукции (работ, услуг).

**Прибыль** — сумма превышения доходов над расходами.

**Привлеченный капитал** — часть капитала организации, выступающего в виде обязательств (долгов) перед другими хозяйствующими субъектами и лицами.

**Принципы бухгалтерского учета** — универсальные положения, используемые при решении практических задач.

**Проверка документов по существу** — определение законности совершения операции.

**Проводка бухгалтерская (запись)** — обозначение корреспонденции счетов с указанием суммы по операции.

**Простая бухгалтерская проводка (запись)** — проводка, в которой корреспондируют только два счета.

**Простая форма** — форма учета, применяемая на предприятиях малого бизнеса с определенными условиями хозяйствования (отсутствие собственных основных средств).

**Прямые затраты** — затраты, непосредственно отнесенные на себестоимость конкретных видов продукции.

**Раздел бухгалтерского баланса** — группа экономических однородных статей актива и пассива баланса.

**Разницы инвентаризационные** — разницы между фактическими и учетными данными, выявленные в ходе проведения инвентаризации.

**Распорядительный документ** — документ, содержащий распоряжение на совершение хозяйственной операции.

**Расходы будущих периодов** — затраты, произведенные в отчетном периоде и подлежащие списанию в течение периода, к которому они относятся в порядке, устанавливаемом самой организацией.

**Расчетно-платежная ведомость** — регистр, применяемый для начисления и оплаты труда работников.

**Расчетный счет** — счет, открываемый организациям в банках для хранения денежных средств и осуществления безналичных расчетов.

**Регистры систематического учета** — документы, в которых группируются однородные по экономическому содержанию хозяйственные операции.

**Регистры учетные** — документы, в которых осуществляются группировка и систематизация информации, отраженной в первичных документах.

**Регистры хронологические учета** — документы, в которых отражаются хозяйственные операции в порядке их совершения.

**Регулирующие счета** — счета, с помощью которых уточняют оценку объектов бухгалтерского учета, отраженных на основных счетах.

**Ремитент** — держатель переводного векселя.

**Резерв на оплату отпусков** — источник средств для оплаты отпусков работников организации.

**Резервный капитал** — часть собственного капитала, создаваемого за счет прибыли для покрытия потерь, выплаты дивидендов при недостаточности других источников.

**Резервы предстоящих расходов** — часть капитала организации, созданного для выравнивания затрат по отчетным периодам (резерв на оплату отпусков работников и т. д.).

**Реквизит** — показатель документа.

**Сальдировать** — подсчитывать итоги, выводить остаток.

**Сальдо** — остаток на счету.

**Сальдовая ведомость по счетам аналитического учета** — ведомость остатков по аналитическим счетам.

**Себестоимость полная** — затраты на производство и продажу продукции.

**Себестоимость продукции** — затраты организации на производство продукции в размере стоимости используемых материальных, трудовых и иных ресурсов, а также стоимости потреблённых работ и услуг, выполненных сторонними организациями, в целях осуществления своей уставной деятельности.

**Себестоимость производственная** — затраты организации на производство продукции.

**Себестоимость цеховая** — затраты цехов на изготовление продукции.

**Сертификат** — вид ценных бумаг.

**Синтетические счета** — счета для отражения обобщенной (укрупненной) информации об экономически однородных объектах бухгалтерского учета.

**Система счетов** — способ группировки текущего отражения и оперативного контроля за имуществом и хозяйственными операциями.

**Систематическая запись** — запись хозяйственных операций на счетах, сгруппированных по экономически однородным признакам (по определенной системе).

**Сложная бухгалтерская запись (проводка)** — проводка, в которой один счет по дебету корреспондирует с несколькими счетами по кредиту или наоборот.

**Собирательно-распределительные счета** — счета для учета затрат с целью их распределения по объектам учета.

**Собственный капитал** — часть капитала организации, состоящая из уставного, добавочного и резервного капитала, нераспределенной прибыли.

**Соло-вексель** — см. Простой вексель.

**Средняя себестоимость** — способ оценки материалов при отпуске в производство, исчислимый делением стоимости всех материалов на количество единиц данного вида ценностей.

**Средства в расчетах** — долги предприятий и лиц данному хозяйственному органу.

**Средства производства** — совокупность средств труда и предметов труда, необходимых для осуществления процесса производства.

**Ссуда** — денежные средства (имущество), предоставляемые во временное пользование. Оформляется договором займа.

**Стандарт (нормы)** — комплекс документально оформленных правил ведения бухгалтерского учета.

**Статья бухгалтерского баланса** — элемент актива и пассива баланса, характеризующий отдельные виды имущества или источников его образования.

**Структура документа** — порядок расположения показателей в документе.

**Субаренда** — сдача в аренду всего или части арендуемого имущества

**Субсчет** — способ группировки информации, содержащейся на аналитических счетах; занимает промежуточное положение между синтетическими и аналитическими счетами.

**Сырье** — часть материально-производственных запасов организации, образующая материальную основу готового продукта (продукты сельского хозяйства и добывающей промышленности).

**Таксировка** — расценка документов.

**Тара** — часть материально-производственных запасов организации, предназначенных для упаковки, хранения материалов и готовой продукции.

**Текущие активы** — часть экономических ресурсов, используемых в пределах установленного лимита времени (до одного года).

**Твердая цена** — цена на объект строительства, определенная в соответствии с проектом.

**Товарная продукция** — объем произведенной организацией продукции для продажи.

**Товары** — часть материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц для продажи или перепродажи без доработки.

**Топливо** — часть материально-производственных запасов организации, используемых для осуществления технологических процессов, хозяйственных целей в качестве горючего.

**Трассант** — векселедатель, выписавший переводный вексель (тратту)

**Трассат** — должник (дебитор) по переводному векселю.

**Требования** — основные принципы бухгалтерского учета, означающие соблюдение принятых правил организации и ведения бухгалтерского учета.

**Убытки** — потеря активов по разным причинам (нерациональное хозяйствование, стихийные бедствия и др.)

**Управленческий учет** — бухгалтерский учет внутри организации, необходимый для управления ее экономическими ресурсами.

**Уставный капитал** — первоначально инвестированный капитал.

**Учетная политика** — выбранная самой организацией совокупность методических способов ведения бухгалтерского учета.

**Учетная процедура** — способ отражения хозяйственных операций в системе бухгалтерского учета.

**Учетный цикл** — последовательность осуществления учетных процедур от начала до завершения совокупности хозяйственных операций.

**Фактическая себестоимость материально-производственных запасов** — сумма фактических затрат на приобретение запасов, за исключением возмещаемых налогов.

**Финансово-результатные счета** — счета для выявления результата от хозяйственной деятельности организации.

**Финансовые вложения** — инвестиции организаций в ценные бумаги, уставные капиталы других хозяйствующих субъектов и предоставленные займы.

**Финансовый учет** — бухгалтерский учет, осуществляемый с целью получения информации для внешних пользователей.

**ФИФО** — способ оценки материалов при отпуске в производство: первая партия к поступлению, первая партия в расход

**Форма учета с использованием регистров имущества** — форма учета, используемая на предприятиях малого бизнеса, имеющих собственные основные средства, осуществляющих расчеты с поставщиками и покупателями на основе предварительной или последующей оплаты счетов и т. д.

**Формальная проверка документов** — проверка полноты и правильности заполнения документов.

**Хозяйственная операция** — факт хозяйственной деятельности, отраженный в бухгалтерском учете.

**Хозяйствующий субъект** — самостоятельная хозяйственная единица.

**Хронологическая запись** — регистрация хозяйственных операций в последовательности их совершения.

**Шахматная оборотная ведомость** — способ отражения и проверки правильности корреспонденции счетов.

**Целевое финансирование** — полученные из бюджета, от других организаций и лиц источники, предназначенные для осуществления мероприятий целевого назначения.

**Эмиссия** — выпуск в обращение денег и ценных бумаг.

**Эмитент** — юридическое лицо, производящее эмиссию (выпуск) ценных бумаг.

**Юридическое лицо** — организация, имеющая в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении собственное имущество и отвечающая этим имуществом по своим обязательствам. Юридическое лицо приобретает и осуществляет от своего имени имущественные и личные неимущественные права, несет обязанности истца и ответчика в суде.

**Рекомендуемая литература**

| № п/п | Автор | Название основной учебной и дополнительной литературы, необходимой для освоения дисциплины | Выходные данные | Количество экземпляров в библиотеке ДГУНХ/ адрес доступа |
|---|---|---|---|---|
| ***I. Основная учебная литература*** | | | | |
| 1. | Анциферова И. В. | Бухгалтерский финансовый учёт: практикум | Москва: Дашков и К°, 2018.- 556с. | http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=495699 |
| 2. | Мислявская Н. А., Поленова С. Н. | Бухгалтерский учет: учебник | Москва: Дашков и К°, 2018. - 591с. | http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=496141 |
| 3. | Полковский Л.М. | Теория бухгалтерского учета: учебник | Москва: Дашков и К°, 2018. - 272с. | http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=495822 |
| 4. | Чувикова В.В., Иззука Т.Б. | Бухгалтерский учет и анализ: учебник | Москва: Дашков и К°, 2018. - 248с. | http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=495755 |
| ***II. Дополнительная литература*** | | | | |
| ***А) Дополнительная учебная литература*** | | | | |
| 1. | Анциферова И. В. | Бухгалтерский финансовый учет: учебник | Москва: Дашков и К°, 2017. - 558 с. | http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=495750 |
| 2. | Мешалкина И.В., Иконова Л.А. | Бухгалтерский учет: учебник | Минск: РИПО, 2018. - 220с. | http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=497481 |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| 3. | Поленова С.Н. | Теория бухгалтерского учета: учебник | Москва: Дашков и К°, 2018. - 464с. | http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=496076 |
| 4. | Шелухина Е.А. | Финансовый учет (продвинутый уровень): учебное пособие | Ставрополь: СКФУ, 2017. - 350с. | http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=494806 |
| ***Б) Официальные издания: сборники законодательных актов, нормативно-правовых документов и кодексов*** | | | | |
| 1. | Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 31.10.2000г. №94 (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» http://www.consultant.ru/ | | | |
| 2. | Федеральный Закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 №402-ФЗ http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ | | | |
| ***В) Периодические издания*** | | | | |
| 1. | Международный бухгалтерский учет: научно-практический и теоретический журнал/гл. ред. Чалдаева Л.А. - М.: Финансы и кредит, 2019. https://biblioclub.ru/index.php?page=journal_red&jid=499497 | | | |
| ***Г) Справочно-библиографическая литература*** | | | | |
| ***Отраслевые словари*** | | | | |
| 1. | Борисов А.Б. Большой экономический словарь: словари / А.Б. Борисов; сост. А.Б. Борисов. – Изд. 2-е, перераб. и доп. – Москва: Книжный мир, 2006. – 543 с. http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=274981 | | | |
| 2. | Учебный дефинитный словарь. Экономика и управление: словари / Современная гуманитарная академия. – Москва: Издательство СГУ, 2011. – 169 с. http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=275213 | | | |